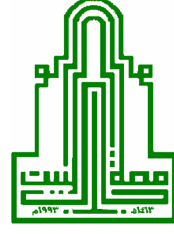
بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة آل البيت
كلية إدارة المال والأعمال
ماجستير المحاسبة

رسالة ماجستير بعنوان

"أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية "

“The Impact of Intellectual Capital on the Efficiency of the Application of the Internal Auditing Standards in the Jordanian Industrial Shareholding Companies”

إعداد الطالبة:

صفاء محسن عبد اللطيف أحمد

٠٧٢٠٥٠٤٠١٥

اشراف

الدكتور غسان فلاح مطارنة

رسالة مقدمة لاستكمال متطلبات درجة الماجستير في المحاسبة

١٤٣١\١٤٣٠ هجري- ٢٠١٠\٢٠٠٩ ميلادي

"أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية "

"The Impact of Intellectual Capital on the Efficiency of the Application of the Internal Auditing Standards in the Jordanian Industrial Shareholding Companies"

إعداد الطالبة:

صفاء محسن عبد اللطيف أحمد

٠٧٢٠٥٠٤٠١٥

اشراف

الدكتور غسان فلاح مطارنة

اعضاء لجنة المناقشة		التوقيع
دكتور.غسان فلاح المطارنه	مشرفاً ورئيساً	
دكتور.جمال عادل الشرايري	عضواً	
دكتور.محمد ياسين الرحاحله	عضواً	
دكتور.صالح خليل العقده	عضواً	

قدمت هذه الرساله استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة في كلية ادارة المال والاعمال في جامعة ال البيت.

نوقشت وأوصى بإجازتها بتاريخ : ٢٠١٠/١٤/٥

الإهداء:

الى من كان رضاها منيراً لدربي ومصدر سعادتي ،،،،،،، جدتي الحبيبه

الى من هي أحق الناس بصحبتي ،،،،،،، أمي

الى شريك حياتي ورفيق دربي،،،،،،،،،،، سامر

الى الاعزاء،،،،،،، جدي وخالتي

الى كل من يحبني،،،،،،،،

اهدي لهم هذا الجهد المتواضع

شكر وتقدير،

أشكر الله سبحانه وتعالى الذي وفقني والهمني الطموح وسدد خطاي.
وأتقدم بالشكر والعرفان للدكتور غسان مطارنه الذي أشرف على رسالتي ولم يبخل بجهد أو وقت في المتابعة المستمرة لي وفي تقديم النصيحة، كما أقدر تواضعه العلمي وحسن معاملته.كما أتقدم بالشكر الى الجامعه التـــي احتضنتني(جامعة آَل البيت) خلال فترة الدراسه في مرحلتي البكـــالوريس والماجستير، كما وأشكر الدكتور الفاضل جمال الشرايري الـــذي طالمـــا عهدته مثالاً للعون والمساعده.

ولا يفوتني أن أشكر كل من الدكتور محمد الرحاحله، والدكتور ســـليمان بشتاوي، والدكتور قاسم العواقله لما قدموه لي من علم ومعرفة ساهمت في تطوير مسيرتي العلميه.

وأتقدم بالشكر إلى السادة الكرام أعضاء لجنة المناقـــشة المـــوقرين، الدكتور جمال الشرايري،الدكتور غسان المطارنه،الدكتور محمد الرحاحله، والدكتور صالح العقده على تفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة. كما أشكر السادة أعضاء الهيئة التدريسية بالجامعة الذين زودوني بالعلم والمعرفـــة.
ولا يفوتني أن أشكر الدكتور أسامه عبد المنعم لما قدمه لي من مـــساعده، والزملاء الذين ساهموا في إنجاز هذه الرسالة.

ولم ولن أنسى أن أتقدم بفائق الشكر والاحترام والتقدير إلى سامر غنـــايم الذي ساندني معنويا وماديا ووقف بجانبي منذ بداية مسيرتي العلمية ولغاية الآن وجزاه الله كل الخير.

وفي النهاية يسرني أن أتقدم بجزيل الشكر إلى كل من مد لي يد العون في مسيرتي العلمية.

قائمة المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الاشكال

قائمة الملاحق

ملخص الرساله باللغه العربيه

"أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية"

اعداد الطالبة: صفاء أحمد

اشراف الدكتور:

غسان فلاح المطارنة

هدفت هذه الدراسه الى تحديد اثر رأس المال الفكري على كفاءه تطبيق معـــايير التـــدقيق الداخلي للشركات الصناعيه المساهمه العامه الاردنيه، وذلك للمساهمه فـــي ممارســـة التـــدقيق الداخلي باستخدامه لنوع المعرفه المتمثله برأس المال الفكري للارتقاء بأداء هذه الوظيفـــه،لمـــا لرأس المال الفكري من أهميه في نجاح المنافسه بين الشركات .

ولتحقيق هذا الهدف قامت الباحثه بتغطيه الجانب النظري للدراســـه مـــن خـــلال المـــسح المكتبي للكتب والدوريات والمواقع الإلكترونيّة والقوانين والتعليمات ومعايير التدقيق الـــداخلي ، اما الجانب العملي للدراسه فقد تمّ تغطيته من خلال تصميم استبانه تم توزيعهـــا علـــى فئتـــين هما(مدير التدقيق الداخلي ،عضو لجنه تدقيق)، حيث تم توزيع 126 استبانه على الفئتين بمعدّل 63 استبانه لكل فئه ، تم استرجاع 116 استبانه اي بنسبه 92% من الاستبانات الموزعه ، فـــي حين بلغت الاستبانات الخاضعه للتحليل 110 استبانات. ولتحليل البيانات واختبار الفرضيات فقد تم استخدام الاساليب الاحصائيه الوصفيه واختبار الانحدار البسيط (simple regression).

وقد توصلت الباحثه الى الاستنتاجات التاليه:

١. بينت نتائج الدراسه ان هناك قصور كبير لدى ادارة التـــدقيق فـــي الـــشركات الـــصناعيه المساهمه العامه الاردنيه في تطوير ثقافتهم المتعلقه برأس المال الفكري، وعدم اهتمـــامهم بعقد الدورات والمؤتمرات الخاصه بذلك، وبالتالي عدم ادراكهم لما لها من أهميه كبيره في زيادة فيمة الشركه ككل وذلك بنسبة ٦٨,٢%.

٢. تبين من خلال تفسير نتائج الدراسه لأبعاد معايير التدقيق الداخلي الثلاث أنّ اقـــوى علاقـــه كانت ما بين رأس المال الفكري والبُعد المتمثل بمعايير الاداء بنسبة ٥٦% وبمتوسط عالي بلغت قيمته (٤,٤٤).

وفي ضوء تلك النتائج قدمت الباحثه مجموعه من التوصيات أهمها الاتي:

١- حث جمعية المحاسبين القانونين الاردني بضرورة عقد الدورات والمؤتمرات المتعلقه برأس المال الفكري وربطها بممارسة التدقيق الداخلي بهدف تطبيق معايير التدقيق الداخلي بكفاءة.

٢- ضرورة اهتمام المدقق الداخلي بتطوير قدراته المعرفيه والمهنيه بصوره مستمره والاستفاده من المؤهلات الخاصه بالمدقق الداخلي حسب معهد المدققين الداخلي الامريكي حتى يتم تطبيق الاعمال الموكله اليه بكفاءه.

الفصل الأول

الاطار التمهيدي

١-١ المقدمة

١-٢ مشكلة الدراسة

١-٣ أهمية الدراسة

١-٤ أهداف الدراسة

١-٥ الدراسات السابقة

١-٦ ما تتميز به الدراسة عن الدراسات السابقة

١-٧ فرضيات الدراسة

١-٨ محددات الدراسة

١-٩ نموذج الدراسة

١-١٠ منهجية الدراسة

١-١١ التعريفات الاجرائية.

١-١ المقدمة

يعتبرالتدقيق الداخلي أحد أهم القضايا التي شغلت الفكر المحاسبي فـــي الاونـــة الاخيـــرة، وخاصة بعد صدور معايير التدقيق الداخلي عام ٢٠٠٣ بحيث أصـــبح هنـــاك تطـــور ملمـــوس لممارسة التدقيق الداخلي ، حيث انتقل نشاط التدقيق الداخلي من مجرد فحص للنشاط المالي إلى فحص للنشاط التشغيلي، كما أصبحت انشطتها المستجدة ذات قيمة اقتصادية ، وفي الوقت نفـــسه أضافة مهارات جديدة للمدقق الداخلي ممثله بالتفكير الانتقادي والتحليلي والدراية والفهـــم التـــام بالمخاطر والفرص والتهديدات المتعلقة بأنـــشطة المـــشروع والالتـــزام بالاخلاقيـــات المهنيـــة والاستفاده من التكنولوجيا، والتي تؤدي في النهاية إلى تحسين اداء عمله فـــي مجـــالي التأكيـــد والاستشارات.

ومن هذا المنطلق فإنه يجب أن يمتلك المدققين الداخليين والعاملين في الشركات لعنـــصر فريـــد ومهم يؤدي امتلاكه للإبداع المحاسبي، وهذا العنصر هو رأس المال الفكري.

وعليه فان رأس المال الفكري في الاقتصاد العالمي الجديد (اقتصاد المعرفة) يمثل المورد الرئيس لأية منظمة وهو أساس إبداعها وسر نجاحها، لذا فقد أدركت أغلب المنظمات وبخاصـــة المعرفية منها حقيقة مهمه هي أن هذا المورد لا يختلف في اهميته عن باقي مـــوارد المنظمـــة، لذلك حاولت الباحثة من خلال هذه الدراسة بيان أثر رأس المال الفكري علـــى كفـــاءة تطبيـــق معايير التدقيق الداخلي الخاصة بهذه الممارسه.

١-٢ مشكلة الدراسة:

احتلت وظيفة التدقيق الداخلي هذه الايام مكانة بارزة في معظم المؤسسات و الشركات حيث ارتبطت بأعلى المستويات التنظيمية ،ليس كأداة رقابية بل كنشاط تقييمي لتدقيق وفحص كافة الانشطة والعمليات المختلفة ،بهدف تطويرها وتحقيق أقصى كفاءة انتاجية منها.

كما انه أصبح هناك توجه نحو وجود استراتيجية في ادارة التدقيق الداخلي من خلال تطبيق معايير التدقيق الداخلي تستهدف اضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها أكثر من اضافة القيمة للادارة التنظيمية، وبما أن رأس المال الفكري يعد أداة تحليل استراتيجي(١) كان من اللازم تقييم أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

وعليه يمكن صياغة عناصر مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:

١- ما أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير السمات والخصائص للتدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية؟

٢- ما أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير أداء التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية؟

٣- ما أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق اجراءات تنفيذ التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية؟

---

(١) سعد العنزي ،أحمد علي،"**إدارة رأس المال الفكري في منظمات الأعمال**"، دار اليازوري،عمان- الاردن،٢٠٠٩،ص١٦٥.

١-٣ أهمية الدراسة:

ان أهمية هذه الدراسة تتبلور في محاولة النهوض بمهنة التدقيق الداخلي باستخدامه لنوع المعرفة المتمثلة برأس المال الفكري وصولاً إلى تحقيق الهدف المنشود من حيث كفاءة تطبيق معايير هذه المهنه في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية،ويمكن تلخيص أهمية الدراسة بالنقاط التالية:

١. الاهتمام بجميع الجوانب المتعلقة بموضوع رأس المال الفكري التي تفيد الجانب المحاسبي من ناحية كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي.

٢. ان معرفة أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي يمكن ادارة التدقيق والشركة ككل من التعامل مع رأس المال الفكري بصورة أفضل واستغلال مميزاته .

٣. المساهمة في خدمة البحث العلمي المحاسبي من خلال البحث في موضوع رأس المال الفكري وأثره على كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

١-٤ أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تعريف رأس المال الفكري وبيان أثره على كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية،لأن عدم الإلمام والدرايه بمفهوم وأهمية رأس المال الفكري يؤدي الى اخفاء موارد مهمه باعتباره عاملاً أساسياً وجوهرياً في نجاح

المنافسه في الشركات.والذي يؤدي وجوده الى تعزيز كفاءة تطبيق معايير التدقيق الـداخلي فـي تلك الشركات.

ويمكن تحديد أهداف الدراسة بالنقاط التالية:

١- تحديد أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير الخصائص و السمات للتـدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

٢- تحديد أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معـايير أداء التـدقيق الـداخلي فـي الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

٣- تحديد أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق اجراءات تنفيذ التـدقيق الـداخلي فـي الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

١-٥ الدراسات السابقة:

١-٥-١ الدراسات العربية:

١) دراسة عبد المنعم (٢٠٠٨)(١) بعنوان:" **أثر رأس المال الفكري والتدقيق الداخلي علـى الحاكمية المؤسسية في الشركات الصناعية الاردنية** ".

هدفت هذه الدراسة الى بيان أثر رأس المال الفكري والتدقيق الـداخلي علـى الحاكميـة المؤسسية للشركات الصناعية الاردنية المساهمة، وبينت هذه الدراسة سـبل النهـوض بهمنـة التدقيق الداخلي لنوع المعرفة المتمثلة براس المال الفكري لبيان اثر و فعالية هذه الوظيفة ورأس المال الفكري على فاعلية الحاكمية المؤسـسية فـي الـشركات الـصناعية المـساهمة العامـة

---

(١) اسامة عبد المنعم ،"**أثر رأس المال الفكري والتدقيق الداخلي على الحاكمية المؤسـسية فـي الـشركات الصناعية الاردنية**"،اطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربيـة للدراسـات العليـا،عمـان-الاردن ٢٠٠٨م.

الاردنية،كما بين الباحث بأن انعدام وضعف الحاكمية المؤسسية للشركات سوف يتيح للقائمين عليها سواء كانوا من مجلس ادارتها او التنفيذيين التلاعب بأموال الشركة وكل ذلك سوف يكون على حساب المساهمين وجميع اصحاب المصالح ممن لهم علاقة بالشركة.

واعتمدت الدراسة في معرفة مدى أثر كل من مهنة التدقيق الداخلي ورأس المال الفكري على الحاكمية المؤسسية من خلال عمل دراسة ميدانية بواسطة استبانة.

وكان من أهم الاستنتاجات التي توصل اليها الباحث كالتالي:

١. المحافظة على رأس المال الفكري يكون بقيام ادارات الشركات بالاستيلاء على المعرفة المخزونة في عقول الموظفين وجعلهم ينقلونها الى الموظفين الجدد،أو تدريبهم على ذلك الشيء.

٢. رأس المال الفكري يساعد على تقييم المخاطر والمساعده على توليد القيمة الحقيقية للشركة،كما انه يعتبر المفتاح الحقيقي لتحقيق الازدهار المستقبلي للشركة.

وكان من أهم التوصيات التي توصلت اليها الدراسة كالتالي:

١. ضرورة فهم وادراك اهمية رأس المال الفكري من قبل ادارات الشركات المساهمة الصناعية لما يمثله من قيمة خاصة للشركات ترفع من كفاءة الحاكمية المؤسسية للشركة

٢. ضرورة ادراك ادارات الشركات الصناعية المساهمة اهمية التشخيص الواعي لما يشكله رأس المال الفكري لغرض العناية بهذا المورد وتطويره والاستفاده منه في خلق ميزات تنافسية.

٢) دراسة مقطش (٢٠٠٦) [1] بعنوان " **نموذج مقترح لتحديد العوامل المؤثرة في موضوعية المدققين الداخليين في الشركات المساهمة العامة الأردنية**".

هدفت الدراسة إلى تحديد العوامل المؤثرة في موضوعية المدقق الداخلي من خلال دراسة الإطار المعد من قبل معهد المدققين الأمريكي فضلاً عن معرفة تأثير موضوعية المدققين باستقلالية نشاط التدقيق الداخلي.

وبينت هذه أهم العوامل المؤثرة في موضوعية المدققين الداخليين في الشركات المساهمة العامة المتعلقة باستقلالية إدارة التدقيق الداخلي وهي قيام لجنة التدقيق بتأمين الدعم الكامل لإدارة التدقيق الداخلي وقيامها برفع التقارير مباشرة إلى لجنة التدقيق.

٣) دراسة جمعة (٢٠٠٦)[2] بعنوان: "**إدراك الإدارة العليا لتطوير المعرفة في مهنة التدقيق الداخلي وتأثيره على دور المدقق الداخلي**".

هدفت الدراسة لتحديد اتجاهات التطور في المعرفة في مهنة التدقيق الداخلي على الصعيدين العلمي والمهني وعلى صعيد الممارسة العملية لتحديد واجبات مهنة التدقيق الداخلي في منظمات الأعمال الأردنية، وقد أجريت دراسة اختبارية على (١١١) شركة لقياس مدى إدراك الإدارة العليا لتطوير المعرفة في مهنة التدقيق الداخلي.

---

(١) رهام مقطش،" **نموذج مقترح لتحديد العوامل المؤثرة في موضوعية المدققين الداخليين في الشركات المساهمة العامة الأردنية**"، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان-الأردن ٢٠٠٦م.

(٢) أحمد جمعه،" **إدراك الإدارة العليا لتطوير المعرفة في مهنة التدقيق الداخلي وتأثيره على دور المدقق الداخلي: دراسة تحليلية اختبارية في منظمات الأعمال الأردنية**"، المجلد ١٣، العدد الأول، مجلة "جامعة الكويت"٢٠٠٦م.

وبيّنت الدراسة أن المدققين الداخليين في القرن الحادي والعشرين أصبح مطلوب منهم تدقيق كل شيء في الشركة، كما أن مهنة التدقيق الداخلي أصبح لها هيكل متكامل للمعرفة مما أكسبها مقومات المهنة الكامل، وإن قطاع البنوك في الأردن كان أكثر القطاعات التزاماً بإنشاء إدارة التدقيق الداخلي ولكنه أقل إدراكاً في تطور المعرفة في مهنة التدقيق الداخلي.

٤) دراسة السلامي (٢٠٠٥) [١] بعنوان:**"مدى التزام شركات التأمين اليمنية بمعايير التدقيق الداخلي"**

هدفت هذه الدراسة الى القاء الضوء على مدى التزام شركات التأمين اليمنية بمعايير التدقيق الداخلي، وذلك من خلال مقارنة اجراءات التدقيق الداخلي المتبعة لدى الشركات ومعايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الامريكي عام ١٩٧٨م، وتعديلاتها التي كان آخرها في كانون أول عام ٢٠٠٣م.

وأظهرت الدراسة بأن درجة التزام ادارات التدقيق الداخلي في شركات التأمين اليمنية بلغت ٧٢,٢٥%، كما اظهرت الدراسة بأن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدى التزام ادارات التدقيق الداخلي في شركات التأمين اليمنية بمعايير التدقيق الداخلي والمتغيرات الديموغرافية للمدقق الداخلي.

(١) عارف عتيق السلامي،"**مدى التزام شركات التأمين اليمنية بمعايير التدقيق الداخلي**"،رسالة ماجستير،كلية الاقتصاد والعلوم الادارية،جامعة آل البيت،المفرق،٢٠٠٥م.

وخلصت الدراسة الى مجموعة من التوصيات كان من اهمها:

١. على ادارة شركات التأمين اليمنية عدم تكليف المدققين الداخليين بأية أعمال تنفيذية قد تؤثر على الاستقلال الفعلي للمدقق الداخلي.

٢. ضرورة تعيين الموظفين المؤهلين تأهيلا كافيا ممن تخصصه محاسبة في ادارة التدقيق الداخلي للشركة حتى يمتلك القدرة الكافية من تطبيق معايير التدقيق الداخلي.

٥) دراسة يوسف (٢٠٠٥)[١] بعنوان **"أثر تقنية المعلومات ورأس المال الفكري في تحقيق الاداء المتميز".**

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أهمية تقنية المعلومات واعتبارها من الاساليب المعاصرة في توفير المعلومات للجهات المستفيدة بدقة عالية وبالوقت المناسب،وعلى الرغم من تعدد الجهات المستفيدة من مخرجاتها الا أن رأس المال الفكري و المتمثل بالافراد الذين لديهم المقدرة على التفكير والتحليل والابداع فضلا عن متخذي القرار هم من اكثر الفئات استفادة من مخرجات هذه التقنيات والتي تُسهم في رفع مستوى ادائهم.

واعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال تصميم وبناء مقياس له القدرة على قياس الابعاد الرئيسية للدراسة والمتمثلة بالاستبانة.

---

(١) بسام يوسف،"**أثر تقنية المعلومات ورأس المال الفكري في تحقيق الاداء المتميز**"،رسالة ماجستير،كلية الادارة والاقتصاد،جامعة الموصل،العراق،٢٠٠٥م.

وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة تأثير لرأس المال الفكري في تحقيق الاداء المتميــز، واوصت الدراسة بضرورة اقامة وحده متخصصة لمتابعــة الاداء المتميــز والمبــدع،وقــدمت الدراسة نموذجاً مقترحاً لتقويم أداء التدريسيين من ذوي الاداء المتميز.

١-٥-٢ الدراسات الاجنبية:

١) دراسة Nielsen,Roslender and Bukh (٢٠٠٨) [١] بعنوان" **تقــارير رأس المــال الفكري: هل يمكن لمنظور استراتيجي أن يحل المشاكل المحاسبية؟**

"Intellectual Capital Reporting: can strategy perspective solve accounting problems?"

بينت هذه الدراسة بأنه خلال العقد الماضي كان هناك العديــد مــن الــدعوات لتحــسين ممارسات الإفصاح المحاسبي فيما يتعلق برأس المال الفكري والتي تم القيام بها فــي ظــروف عادية في المجتمعات الأكاديمية والأعمال . وأظهرت الدراسة بأن هناك نوعين من الحلول لهذه المشكلة. الحل الاول يتمثل في السعي لتحسين الشفافية من خلال تنفيذ معايير محاسبية عالميــة والتحرك من القيم التاريخية إلى ممارسات ذات قيمة عادلة. أما الطريقة الأخرى للتعامــل مــع المشكلة فهي الخروج من النموذج المحاسبي لرؤية ما إذا كان يمكن حــل الــشفافية والمــشاكل المتعلقة بها من خلال الإفصاحات التكميلية. والتي تعتبر خطوة منطقية للبعض.

ويدعوا الباحثين في هذه الدراسة الجهات الغافلة من الأكاديميين وصانعي القرار لرؤيــة ما وراء النموذج المحاسبي التقليدي وكذلك أن يروا إلى أي مــدى يمكــن أن تــصبح الحلــول المشمولة بالاستراتيجية المهمله لديهم قادرة اظهار البيانات المحاسبية بشفافية . كما يبين كيفيــة

---

(١) C.Nielsen,R.Roslender and P.N.Bukh"**Intellectual Capital Reporting: can strategyperspective solve accounting problems**" Aalborg University ,Department Business Studies ,Denmark,2008

إمكانية توفير التقارير وإدارة موارد المعرفة للشركات ورأس المال الفكري من خـــلال الأفكـــار الاستراتيجية للدليل الدنمركي لبيانات رأس المال الفكري.

٢) دراسة Alexander (٢٠٠٦) [١]، بعنوان:" **تدقيق رأس المال الفكري لغراند دوتـــشي لمدينة لوكسمبورغ**"

"An Intellectual Capital Audit of the Grand Duchy of Luxembourg"

بينت هذه الدراسة أن موجودات الامة في الاقتصاد المعرفي، تتحول من مصادر مادية– طبيعية أو مرافق إنتاج– إلى موجودات غير الملموسة،وان هذه الموجودات غير الملموسة تـــشكل رأس المال الفكري للبلد، والذي يتطلب إدارة ذكية، واستثمار حكيم إذا كان للبلد أن يزدهر.

كما بينت الباحثة بأن اتخاذ مثل هذا القرار، يمكن إجراء تقييم لمثل هذه الموجودات غيـــر الملموسة. ويسمى هذا التقييم بتدقيق رأس المال الفكري والذي لا يقل اهمية عن التدقيق المالي.

وبينت نتائج تدقيق رأس المال الفكري الأولي للغراند دوتشي لمدينة لوكسمبورغ، والتـــي استعملت في تدقيقه نموذج الكشاف إدفنسون/سكانديا لسهولة فهم النظـــام وقابليتـــه للتـــأقلم مـــع خصائص لوكسمبورغ الفريدة، بأن جودة استعمال رأس المال الفكري لمدينة لوكسمبورغ عاليـــة جدا من خلال المؤشرات الاقتصادية الثلاث(رأس المال البشري، ورأس المال الهيكلـــي ورأس المال المترابط) والتي تشكل في مجموعها رأس المال الفكري،وذلك مقارنـــةً مـــع الاحـــصاءات المقدمة من الدول المنافسة.

---

(١) Susan Alexander," **An Intellectual Capital Audit of the Grand Duchy of Luxembourg**" ,Fielding Graduate University ,Santa Barbara ,California ,USA,2006.

٣) دراسة Usoff ,Thibodeau and Burnaby (٢٠٠٢)[١] بعنوان" **أهمية رأس المـــال الفكري وأثره على أنظمة قياس الأداء** ".

"The Importance of Intellectual Capital And Effect on Performance Measurement Systems "

اوضحت هذه الدراسة هدفين، الهدف الأول هو تقديم دليل حول العلاقة بين الخـــصائص التنظيمية المختارة والأهمية المفترضة لرأس المال الفكري. والهدف الثاني لهذه الدراسة هو ربط الأهمية النسبية لرأس المال الفكري خصائص نظم قياس أداء التنظيم. وعليـــه فإن المدققين الداخليين هم الفئة المستخدمة في تقديم البيانات لهذه الدراسة.

وبينت نتائج المسح الذي تم تطبيقه على ٥٤ مدقق داخلي توضح بأن صـــناعة الـــشركة ليست متعلقة بسلوك الشركة حول رأس المال الفكري، كما بينت بأن حجم دائرة التدقيق هو المرتبط بسلوك الشركة حول رأس المال الفكري،اذ ان الشركات ذات دوائر تـــدقيق داخلي أصغر تعتقد بأن رأس المال الفكري هو أمر مهم جداً. أخيراً، وفـــرت الدراســـة اقتراحاً يدل على أن أنظمة قياس أداء الأعمال المتنامية قد يتم تنفيذها على نطاق أوســـع تكون لدى هيئات تولي تركيزاً أكبر على رأس المال الفكري.

---

(١) Catherine A.Usoff ,Jay C.Thibodeua and Priscilla Burnaby, " **The Importance of Intellectual Capital And Effect on Performance Measurement Systems: An Empirical Observation**" ,Bentley College, Waltham, MA,2002

٤) دراسة Luthy (١٩٩٨)[10] بعنوان:"**رأس المال الفكري و قياسه**"

"Intellectual Capital And Its Measurement"

هدفت هذه الدراسة الى بيان اهمية رأس المال الفكري باعتباره اصبح المصدر الرئيسي لإنشاء الثروة الاقتصادية، وان الموجودات الملموسة مثل الممتلكات، المصانع والمعدات تستمر في كونها عوامل هامة في إنتاج كل السلع والخدمات، وان الاهمية النسبية لتلك الموجودات الملموسة انخفضت مع الوقت كالموجودات غير الملموسة، وازدادت أهمية الموجودات المبنية على المعرفة. وهذا التحول في الأهمية أثار عدداً من الأسئلة المحاسبية الحرجة لإدارة الموجودات مثل أسماء العلامات التجارية، والأسرار التجارية، وعمليات الإنتاج، وقنوات التوزيع، والتنافس المتعلق بالعمل.

وتوصلت هذه الدراسة الى تطوير تعريف عملي لرأس المال الفكري،بالاضافة الى تكوين إطار لتعريف وتحديد العناصر المتنوعة لرأس المال الفكري. وكان من اهم ما توصل اليه الباحث تقديم طرق لقياس رأس المال الفكري عند كل من العناصر الفردية ومستويات التنظيم والإجراءات. وهذا يوفر أساساً استكشافياً لأنظمة محاسبة وإجراءات مفيدة للإدارة المميزة للأصول الفكرية.

---

(10) David H.Luthy, **" Intellectual Capital And Its Measurement",** College of Business, Utah State University, Logan ,Utah,USA,1998.

١-٦ مايميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تتميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات المحلية في انها تبحث في أثــر رأس المــال الفكري على كفاءة تطبيق معــايير التــدقيق الــداخلي فــي الــشركات الــصناعية المــساهمة الاردنية،حيث لوحظ من خلال الدراسات السابقة المحلية انها على حد علم الباحثــة لــم تتنــاول موضوع رأس المال الفكري بشكل خاص وربطه بممارسة التدقيق الداخلي.

١-٧ فرضيات الدراسة:

اعتمدت الباحثة في صياغتها لفرضيات الدراسة على الفرضية العدمية

وتتمثل الفرضية الرئيسية للدراسة بالاتي

H0:" لا يوجد أثر ذو دلاله إحصائية لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيــق معــايير التــدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة الاردنية."

وتفرعت من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات العدميه التالية:

الفرضية الأولى H01:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لرأس المال الفكري على كفــاءة تطبيــق معــايير الخــصائص والسمات للتدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية.

الفرضية الثانية H02:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معــايير الأداء للتــدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية.

الفرضية الثالثة H03:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق اجراءات تنفيذ التدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية.

١-٨ محددات الدراسة:

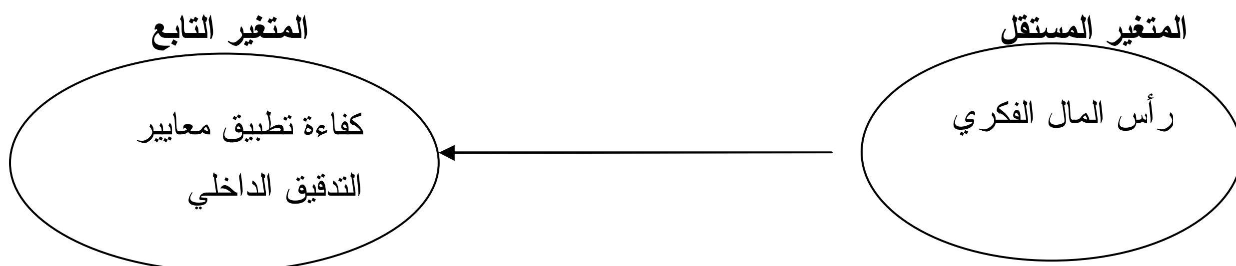
تتلخص محددات الدراسة الحالية بما يلي:

١- اقتصرت هذه الدراسة على عينة من الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن حيث قامت الباحثة بدراسة (٦٣) شركة منها.

٢- اقتصرت الدراسة على عينة من كل من مدراء التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية و عضو من أعضاء لجنة التدقيق التابعين لهذه الشركات.

١-٩ نموذج الدراسة:

تتكون هذه الدراسة من متغير مستقل واحد وهو رأس المال الفكري ومتغير تابع واحد وهو معايير التدقيق الداخلي وفق الرسم التوضيحي التالي:



وقد تم قياس المتغير التابع من خلال الابعاد الثلاثه التاليه:

١- معايير الخصائص والسمات
٢- معايير الاداء للتدقيق الداخلي
٣- اجراءات تنفيذ التدقيق الداخلي

١-١٠ منهجية الدراسة:

تتحدد منهجية الدراسة بالآتي:

١-١٠-١ : مصادر جمع المعلومات: اعتمدت الباحثة على مصدرين رئيسيين لجمع البيانات التي تتطلبها هذه الدراسة وهما المصادر الأولية والمصادر الثانوية:

أ- المصادر الأولية: تم الحصول على البيانات والمعلومات الاولية اللازمة لاختبار الفرضيات بواسطة استبانة تتلائم مع طبيعة الدراسة حيث تم تقسيم الاستبانه الى خمس فقرات هي كالتالي:

١. الفقره الاولى وتناولت البيانات الديموغرافيه لعينة الدراسه
٢. الفقره الثانية : الاسئله من(١-١٥) تم من خلالها قياس رأس المال الفكري.
٣. الفقره الثالثه: الاسئله من (١٦-٢٦) تم من خلالها قياس أثر رأس المال الفكري على معايير الخصائص والسمات.
٤. الفقره الرابعه: الاسئله من (٢٧-٤٧) تم من خلالها قياس أثر رأس المال الفكري على معايير الاداء.
٥. الفقره الخامسه: الاسئله من (٤٨-٦٢) تم من خلالها قياس أثر رأس المال الفكري على اجراءات التنفيذ.

ب- المصادر الثانوية: تم الرجوع الى الكتب والدوريات والمجلات العلمية – العالمية والمنشورات واطروحات الدكتوراه والماجستير التي تبحث في موضوع الرسالة وتخدمها خاصة في مجال اعداد الاطار النظري.كما تم جمع البيانات ذات العلاقة بالشركات كهيئة الاوراق المالية.

١-١٠-٢ مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية الأردنية المساهمة والمدرجة أسهمها في سوق عمان للأوراق المالية والبالغ عددها (٧٦) شركة لغاية شهر ٢٠٠٩/١٠.

١-١٠-٣ عينة الدراسة:

بما أن مجتمع الدراسة يتكون من الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة المدرج اسهمها في سوق عمان المالي فقد تم اختيار عينة عشوائيه بسيطه بلغت (٦٣) شركة، مستهدفين الافراد المسؤولين عن كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات عينة الدراسة وهم (عضو لجنة التدقيق ، مدير التدقيق الداخلي) والبالغ عددهم (١٢٦) مستجيب.

١-١٠-٤ الأساليب المستخدمة في تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

تم الاعتماد على الاساليب التالية في تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

١) **الاساليب الاحصائية الوصفية** : حيث قامت الباحثه باعتماد النسب المئوية والتكرارت للحصول على قراءات عامة عن خصائص وملامح مجتمع الدراسة، وتم استخدام المستطيلات في عرض النتائج التي تم التوصل اليها من واقع الاساليب الوصفيه.

٢) **اساليب التحليل الاحصائي:** اعتمدت الباحثه على برنامج الحزمه الاحصائيه Statistical package for social sciences **(SPSS)** في تحليل البيانات التي تم جمعها من الاستبانه، والتي تم اعدادها باستخدام مقياس Likert الخماسي. هذا ويتبين من نموذج الدراسه بأن هناك متغير مستقل واحد وهو رأس المال الفكري، ومتغير تابع واحد وهو كفاءة تطبيق معايير التدقيق والذي تم قياسه من خلال ابعاده الثلاث (المعايير الوصفيه، معايير الاداء،معايير التنفيذ)، حيث قامت الباحثه بعمل متوسط للابعاد الثلاث وبعد ذلك تم قياس اثر المتغير المستقل على المتغير التابع من خلال اختبار الانحدار الخطي(simple regression)، كما تم قياس المتغير المستقل مع ابعاد المتغير التابع الثلاثه بشكل منفصل لمعرفة مدى قوة علاقة المتغير المستقل مع كل بُعد على حده باستخدام الانحدار الخطي.

١-١١ التعريفات الإجرائية:

رأس المال الفكري: هو صورة من صور رأس المال المعرفي وشكل من أشكال الأصول غير الملموسة، حيث يلعب دوراً متكاملاً مع إدارة المعرفة وهذا الدور يتجسد في المشاركة الفاعلة في تحقيق التطوير التنظيمي وفي تحقيق الميزة التنافسية، وهذا يتحقق من خلال عمليات الإدارة الفاعلة للموارد الفكرية في المنظمة[١] .

التدقيق الداخلي: وهو عبارة عن نشاط مستقل وتأكيد موضوعي واستشاري صمم من أجل إضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها ومساعدتها في تحقيق أهدافها من خلال الالتزام بمنهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فاعلية وفعالية كل من إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم المؤسسي[٢].

معايير التدقيق الداخلي: ويقصد بها الإطار الجديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي في ضوء التطورات العالمية المواكبة للحاكمية المؤسسية[٣].

قواعد السلوك المهني للمدققين الداخليين: وتتضمن مجموعة مبادئ تمثل القيم الأخلاقية التي تعتبر بمثابة مقاييس للسلوك المهني، ومجموعة قواعد تمثل الصفات السلوكية التي يتعين على العضو التحلي بها عند ممارسة أعماله، وعند تعامله مع زملاء المهنة والعملاء وغيرهم [٤].

---

(١) Eppler,M., "**Knowledge visible throw Knowledge maps. Concepts, Elements, case in Holsapple.**" Handbook on Knowledge Managements, First Edition, New York,2003,p 191.

(٢) The Institute of Internal Auditors UK and Ireland ," The Role of Internal Auditors in Risk Management," www.iia.org.uk.2004,p9.

(٣) The Institute of Internal Auditors UK and Ireland, op.cit,2004,p1.

(٤) The Institute of Internal Auditors UK and Ireland, op.cit,2004,p1.

الاطار النظري

الفصل الثاني:رأس المال الفكري

٢-١ مقدمه

٢-٢ مفهوم رأس المال الفكري

٢-٣ أهمية رأس المال الفكري

٢-٤ مكونات رأس المال الفكري

٢-٥ قياس رأس المال الفكري

٢-٦ طرق قياس رأس المال الفكري

الفصل الثاني

رأس المال الفكري

٢-١ المقدمة:

أصبح وجود رأس مال فكري في المنظمة مصدراً أساسياً في خلق الثروة الاقتصادية ، وميزه تنافسية لها تميزها عن غيرها من المنظمات، فعلى الرغم من أن الاصول الملموسة تعتبر من العوامل المهمة في جودة انتاجية البضاعة والخدمات وبالتالي نجاح المنظمة ،الا ان رأس المال الفكري والذي يعتبر أحد الاصول غير الملموسة يعد أهم وأعظم المدخلات لنجاح المنظمه وزياده انتاجيتها . وفي هذا الموضوع ستتناول الباحثه رأس المال الفكري من حيث مفهومه، اهميته،مكوناته، وطرق قياسه.

٢-٢ مفهوم رأس المال الفكري

يعتبر هذا الموضوع أحد المواضيع المحاسبية والإدارية الحديثة التي بدأ الاهتمام بها منذ التسعينات فقط وخاصة في الدول المتقدمة حيث أن هذا الموضوع لا زال في مرحلة التطور والبناء والاستكشاف والجدير بالذكر بأنه على الرغم من وجود العديد من الكتّاب والباحثين المؤكدين لأهمية رأس المال الفكري ومفهومه وأهميته إلا أنه مال زال هناك الكثير من الإداريين والمحاسبين في منظمات الأعمال وخاصة في الدول النامية، لا سيما في عالمنا العربي لا يملكون إجابات منطقية حول ماهية رأس المال الفكري.

ونظراً لحداثة هذا الموضوع فإن المتتبع للكتّاب والباحثين سوف يجد بأن نتائجهم غير مكتملة وغير متبلورة بعد، لذلك لا يوجد هناك اتفاق واضح بين الباحثين حول مفهوم رأس المال الفكري.

ونظراً لما تقدم فإنه سيتم استعراض بعض التعريفات الحديثة لرأس المال الفكري Intellectual Capital التي تناولتها الكتب والأبحاث في الألفية الثانية.

فقد عرف (Guthrie & Petty, 2000)[١] رأس المال الفكري على أنه "القيمة الاقتصادية لفئتين من موجودات الشركة غير الملموسة هما رأس المال المنظمي، ويشمل ملكية نظم البرمجيات، شبكات التوزيع، وسلسلة التجهيز، ورأس المال البشري الذي يعتمد على الموارد الإنسانية".

وعرفه (Osterland, 2001)[٢] على أنه صورة من صور رأس المال المعرفي Knowledge Capital وشكل من أشكال الأصول غير الملموسة.

كما عرفته (راوية، ٢٠٠٢) [٣] على أنه المعرفة التي يمكن تحويلها إلى أرباح، في حين عرفه (مصطفى، ٢٠٠٤) [٤] بأنه "ذلك القدر من المعرفة المتراكمة والخبرات المكتسبة لدى العاملين، وقدراتهم الذهنية، والتي يمكن استغلالها في بلوغ أهداف المنظمة من خلال التفكير الإبداعي، فضلاً عن بلوغ الأهداف الشخصية".

---

(١) Petty, R., Guthrie, J., "**intellectual Capital Literature Review, Measurement Reporting And Management**" Journal of Intellectual Capital, Vol.1, No.2, 2000.

(٢) Osterland, A., "**Treasures Revealed Intangible Asset Accounting**", CFO Magazine, Vol.17, No.4, 2001, p.49.

(٣) راوية حسن، "**إدارة الموارد البشرية**"، مجموعة النيل العربية، طبعة ٢، القاهرة، ٢٠٠٢، ص٣٦١.

(٤) أحمد سيد مصطفى، "**إدارة الموارد البشرية: الإدارة العصرية لرأس المال الفكري**"، الطبعة الأولى، دار غريب، الإسكندرية، ٢٠٠٤، ص٢٤.

وقد عرّف (المفرجي وصالح، ٢٠٠٣) [١] رأس المال الفكري على أنه: "جزء مـــن رأس المال البشري للمنظمة يتمثل بنخبة من العاملين الذين يمتلكون مجموعة من القـــدرات المعرفيـــة والتنظيمية دون غيرهم، وتمكنهم هذه القدرات من إنتاج الأفكار الجديدة أو تطوير الأفكار القديمة التي تمكن المنظمة من توسيع حصتها السوقية وتعظيم نقاط قوتها وتجعلها في موقع قادرة علـــى اقتناص الفرصة المناسبة". كما أشار المؤلفان على أن رأس المال الفكري لا يتركز في مـــستوى إداري معين دون غيره ولا يشترط توافر شهادة أكاديمية لمن يتصف به.

ويتوافق التعريف السابق مع ما قدمته (عباس، ٢٠٠٤) [٢] من تعريف لرأس المال الفكري علـــى أنه: "تلك المهارات والخبرات والقدرات التي يتمتع بها العـــاملون فـــي المنظمـــة بحيـــث يـــتم استثمارها بعدة صورة كنتاجات التأليف والنتاجات الفكرية من براءات اختراع وعلامات تجارية وأية صور من صور الإبداع التي تؤدي إلى تطوير المنظمة وتحقيق رضا كـــل مـــن الزبـــون الداخلي والخارجي".

وعرّفه (Mason, 2005) [٣]، بأنه: "المعرفة، الخبـــرة المطبقـــة، وعمليـــات المـــشروع والتكنولوجيا، وعلاقات الزبائن، والمهارات الاحترافية، والتي تعتبر كلها أصول قيمة للمنظمة".

---

(١) عادل المفرجي، أحمد صالح، "**رأس المال الفكري: طرق مناسبة وأساليب المحافظة عليه**"، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ٢٠٠٣، ص١٨.

(٢) سهيلة عباس، "**علاقة رأس المال الفكري وإدارة الجودة الشاملة: دراسة تحليليـــة**"، الإداري، الـــسنة ٢٦، العدد ٩٧، يونيو ٢٠٠٤، ص١٢٥.

(٣) John M, Mason, "**Organizational Culture for Change: Innovation and Intellectual Capital**", Journal of Intellectual Capital, 3 (a), 2005, p.62.

إن التعاريف السابقه تعبر عن وجهة نظر إدارية أكثر من كونها محاسبية، ونظراً لاهتمام المحاسبة الإدارية حديثاً بعملية تقييم واختبار وتنفيذ طرق جديدة لكيفية التعامل مع رأس المـــال الفكري باعتباره العنصر الأساسي في خلق الثروة للمنظمة فقــد تنـــاول (الـــساكني، ٢٠٠٦) (١) تعريفاً لرأس المال الفكري من وجهة نظر المحاسبين بأنه: تلك الموجودات الفكرية التي تتمثـــل بالحسابات المدينة والموجودات المملوكة ويمكن اعتبار حقوق الملكية والامتياز والتي يعبر عنها بالأرصدة الدائنة بأنها تمثل رأس المال الفكري أو إجمالي حقوق الملكية المستثمرة فـــي جميـــع الموجودات الفكرية، أما أهم المسؤولين عن العمليات التحويليـــة لهـــذه المعرفـــة هـــم الأفـــراد والتكنولوجيا والهيكل التنظيمي.

أما (العنزي، ٢٠٠٩) (٢) فقد عرّف رأس المال الفكري بأنه: "مجموعـــة مـــن العـــاملين يمتلكون قدرات عقلية عناصرها (معرفة، مهارة، خبرة، قيم) ويمكن توظيفها واســـتثمارها فـــي زيادة المساهمات الفكرية، لتحسين أداء عمليات المنظمة، وتطوير مساحة إبداعاتها، بشكل يحقق لها علاقات فاعلة مع جميع الأطراف المتعاملة معها، ويجعل فرق قيمتها السوقية عـــن قيمتهـــا الدفتريه كبيراً.

وترى الباحثة بأن مفهوم رأس المال الفكري من المفاهيم دائمة التجـــدد وذلـــك لارتبـــاط مفهومها ببيئة العمل والذي لا يتسم بالثبات، لذلك لا يمكن إعطاء مفهوم محدد لهذا المورد المهم

---

(١) سعد الساكني، "**رأس المال الفكري والتحديات التي تواجه المحاسبين في قياسه**"، المؤتمر العلمي الثـــامن لكلية العلوم الإدارية والمالية (منظمات الأعمال العربية ومتغيرات العصر)، جامعة إربد الأهلية، إربد، الأردن، ٢٠٠٦ ص٤.

(٢) سعد العنزي، احمد صالح، "**إدارة رأس المال الفكري في منظمات الأعمال**"، دار اليازوري، عمان، الأردن، ٢٠٠٩، ص١٧١.

في منظمة الأعمال باعتباره المعرفة المكتسبة، والنظام المستخدم، والقدرة على تطبيق المهارات في أصعب الحالات.

٢-٣ أهمية رأس المال الفكري:

إن أهمية رأس المال الفكري تنبع من المنزلة الرفيعة التي خصها الله جلت قدرتـــه بنـــي البشر بأن منحهم نعمة العقل والتفكير والتي تعد الآن السلاح الأقوى والمؤشر الأكثر موضوعية لتقرير تقدم المجتمعات والمنظمات.

وانطلاقاً مما دعى إليه Stewart[١] بالتأكيد على أن رأس المال الفكـــري يعتبـــر الثـــروة الأكيدة التي لا يمكن أن تستغني عنه أية منظمة أعمال، وأن هذا النوع مـــن رأس المـــال علـــى عكس رأس المال العيني أو المادي لا يمكن الإمساك به أو رؤيته أو تقييمه بأثمان محددة، فقـــد سارعت الدول والمنظمات ومراكز البحوث والدراسات إلى عقد المؤتمرات وإقامة الندوات حول تحليل مفاهيمه والبحث عن طريق ووسائل لقياسه وتقويمه.

وبناءاً على ما سبق فقد أصبح موضوع رأس المال الفكري من أبرز الموضـــوعات فـــي إدارة الموارد البشرية سواء على مستوى التأليف أو البحث، حتى أنـــه أصـــبح هنـــاك دوريـــة متخصصة في هذا الموضوع باسم: Journal of Intellectual Capital تـــصدر منـــذ عـــام ٢٠٠١م وتعالج القضايا المختلفة في هذا الموضوع.

---

(١) Stewart, T., "**Intellectual Capital: The New Wealth of Organizations**", Doubleday-Currency, New York, 1999.p244.

ويعتبر المرشد لنا في توضيح أهمية رأس المال الفكري هو تحديد مفهوم رأس المال الفكري وبحسب ما قدمته (راوية، ٢٠٠٢) [١] فإن أهمية رأس المال الفكري تكمن باعتباره أهم الأصول غير المادية التي يمكن أن تحقق زيادة هائلة في إيرادات المنظمة، كما أشارت في كتابها "إدارة الموارد البشرية" على أن هناك الكثير من الطاقات والإمكانات الفكرية غير مستغلة بعد، وأن على المنظمات إدارة وتنمية هذه الأصول للوصول بها إلى استخدام طاقتها الفكرية والإبداعية القصوى وذلك عن طريق خلق محفظة لإدارة الأصول الفكرية.

في حين تظهر أهمية رأس المال الفكري بحسب ما قدمه (مصطفى، ٢٠٠٤) [٢] على أنه وقود العمليات والبحوث والتطوير والإنتاج في شتى مجالات الأداء بالمنظمة، كما أنه مصدر الابتكارات والاختراعات إن سجلت باسم المنظمة كبراءات اختراع وعلامات تجارية وكانت موضع حماية كملكية فكرية كانت سبيلاً أساسياً لتعزيز مركزها التنافسي.

ويمكن توضيح الفوائد التي تجنيها أي منظمة من خلال الاهتمام برأس المال الفكري فيما يلي[٣]:

١- زيادة القدرة الإبداعية.

٢- إبهار وجذب العملاء وتعزيز ولائهم.

٣- تعزيز التنافس من خلال تقديم المزيد من المنتجات الجديدة أو المطورة وتقليل الفترة بين كل ابتكار والذي يليه.

٤- خفض التكاليف وإمكان البيع بأسعار تنافسية.

٥- تحسين الإنتاجية.

---

(١) راوية حسن، "**ادارة الموارد البشرية**"،مرجع سابق، ص٣٦٧.

(٢) مصطفى أحمد، "**إدارة الموارد البشرية: الإدارة العصرية لرأس المال الفكري**"، مرجع سابق، ص٢٤.

(٣) المرجع ذاته، ص٢٤.

٦- تعزيز القدرة التنافسية.

٧- توظيف نظم قياسه التي أصبحت من أهم المؤشرات التي تعكس تطور الفكـر الإداري، فهو يعد من أهم ممارسات المحاسبة الإدارية.

وتظهر أهمية رأس المال الفكري عند (المفرجي وصالح، ٢٠٠٣) [١] باعتباره أهـم مكونـات الثروة الوطنية وأغلى موجودات الشركة، إذ حل من ناحية الأهمية محل المصادر الطبيعيـة والنقـد والموجودات الثابتة، وأشار كلاهما أنه الأساس الذي تم عليه بناء مفهوم إدارة المعرفة.

أما (الساكني، ٢٠٠٦) [٢] فمن خلال تعريفه لرأس المال الفكري حدد أهميته باعتباره ذلك النوع من رأس المال الذي سيساهم في تعزيز الموقع التنافسي للمنظمات من خلال مساهمته في تحقيق قيمة مضافة للمنظمات.

أما (العنزي، ٢٠٠٩) [٣] فقد أوضح أهمية رأس المـال الفكـري للمجتمـع ولمنظمـات الأعمال من خلال المعايير الآتية:

١- المنزلة الرفيعة.

٢- تأسيس المنظمات الذكية.

٣- استثمارات ناجحة وعوائد عالية.

٤- مورد استراتيجي وسلاح تنافسي.

٢-٤ مكونات رأس المال الفكري:

---

(١) عادل المفرجي، أحمد صالح، "**رأس المال الفكري: طرق قياسه وأساليب المحافظة عليه**"، مرجع سابق، ص١٤.

(٢) سعد الساكني، "**رأس المال الفكري والتحديات التي تواجه المحاسبين في قياسه**"، مرجع سابق، ص٦.

(٣) سعد العنزي،احمد صالح، "**إدارة رأس المال الفكري في منظمات الأعمال**"، مرجع سـابق،ص ص١٧١-١٧٥

لقد اختلفت مكونات رأس المال الفكري نظراً لاختلاف وجهات النظر الإدارية المحاسبية وذلك حسب مؤهلاتهم العلمية.

فقد أشار بعضهم إلى أن رأس المال الفكري يتألف من ثلاثة مكونات مترابطة هي(١):

الأول: رأس المال البشري والذي يعبر عنه بالمهارات والمعرفة التي يمتلكها العاملون في المنظمة، ويعتبر هذا المكون من أكثر المكونات إشكالية في عملية القياس بالنسبة للمحاسبين.

كما عُرف بأنه(٢) "تكامل المعرفه عند الأفراد من خلال امتلاكهم للمهارات والابداعات والخبره والحكمه التي تمكنهم من مواجهة المهام الحالية، مع ادراكهم لرسالة المنظمة واهدافها".

الثاني: رأس مال العلاقات، وهو يتمثل فيما يحقق قيمة للمنظمة والتي يكون مصدرها نوعية الخدمات التي تقدمها الموردون أو قناعة الزبائن ويرتبط بالبيئة الخارجية للمنظمة. كما عرفه اخرون بأنه شكل من اشكال رأس المال الاجتماعي للمنظمة ويقوم بالتركيز على القيمة من خلال شبكة العمل في المنظمة التي تقوم بالمشاركة في نشاطات المعرفة مع عناصر بيئة الاعمال ذات الاختصاص(٣) .

الثالث: رأس المال الهيكلي: والذي يُمثل نظام العمليات الروتينية للمنظمة مثل نظام العمليات التشغيلية للمنظمة، عمليات التصنيع، ونظام المنظمة.

---

(١) CMA, Bernadette Lynn, "**Intellectual Capital, Key to Value Added Success In The Next Millenniuro**", Financial & Management Accounting Committee, International Federation of Accountants, 1999, p.13.

(٢)Malhotra,Y,"**Knowledge Assets In The Global Economy :Assessment of National Intellectual Capital**",Journal of Global Information ,July-Sep, 8(3),2000,p(9).

(٣) Klause-Peter," **Corporate Social Capital And Corporate Reputations**",10th Conference on Reputation& competitiveness, May 25 – 26,2006,NewYork,USA,p 17.

ويعتبر رأس المال الهيكلي البنى الارتكازية لرأس المال البشري، بما في ذلك القدرات التنظيمية لمواجهة متطلبات السوق، كما يتضمن نوعية نظم المعلومات التقنية وامكانية الوصول اليها(١) .

هذا ويحتوي رأس المال الهيكلي ستة مكونات اساسية هي كالتالي (٢) :

١- فلسفة الاداره، وهو ما تعتقده قادة المنظمة بشأن مستخدميها ورسالتهم.

٢- ثقافة الشركة، اي كيف تسلك المنظمة شكلاً وقيماً.

٣- اجراءات الاداره، وهي تلك الاليات التي تنفذ المنظمة فلسفتها من خلالها.

٤- نظم تقنية المعلومات، اي النظم التي تنفذ المنظمة من خلالها اجراءاتها الادارية.

٥- نظم الشبكات، اي قدرة الحاسبات على التشابك مع غيرها مما يوفر سُبلاً للوصول إلى العملاء،وقواعد المعلومات.

٦- العلاقات المالية ،اي معرفة العلاقات الجيدة مع البنوك والمستثمرين التي توفر للمنظمة المرونة التي تحتاجها للحصول على التمويل والاستجابة لمطالب البيئة.

ويتوافق التصنيف السابق الذي أشار إليه Bernadette مع كل من (Bontis, 1998. Andrissen & Stams, 2004. Alwert, 2006. Stewart, 2006، العنزي، ٢٠٠٩) .

---

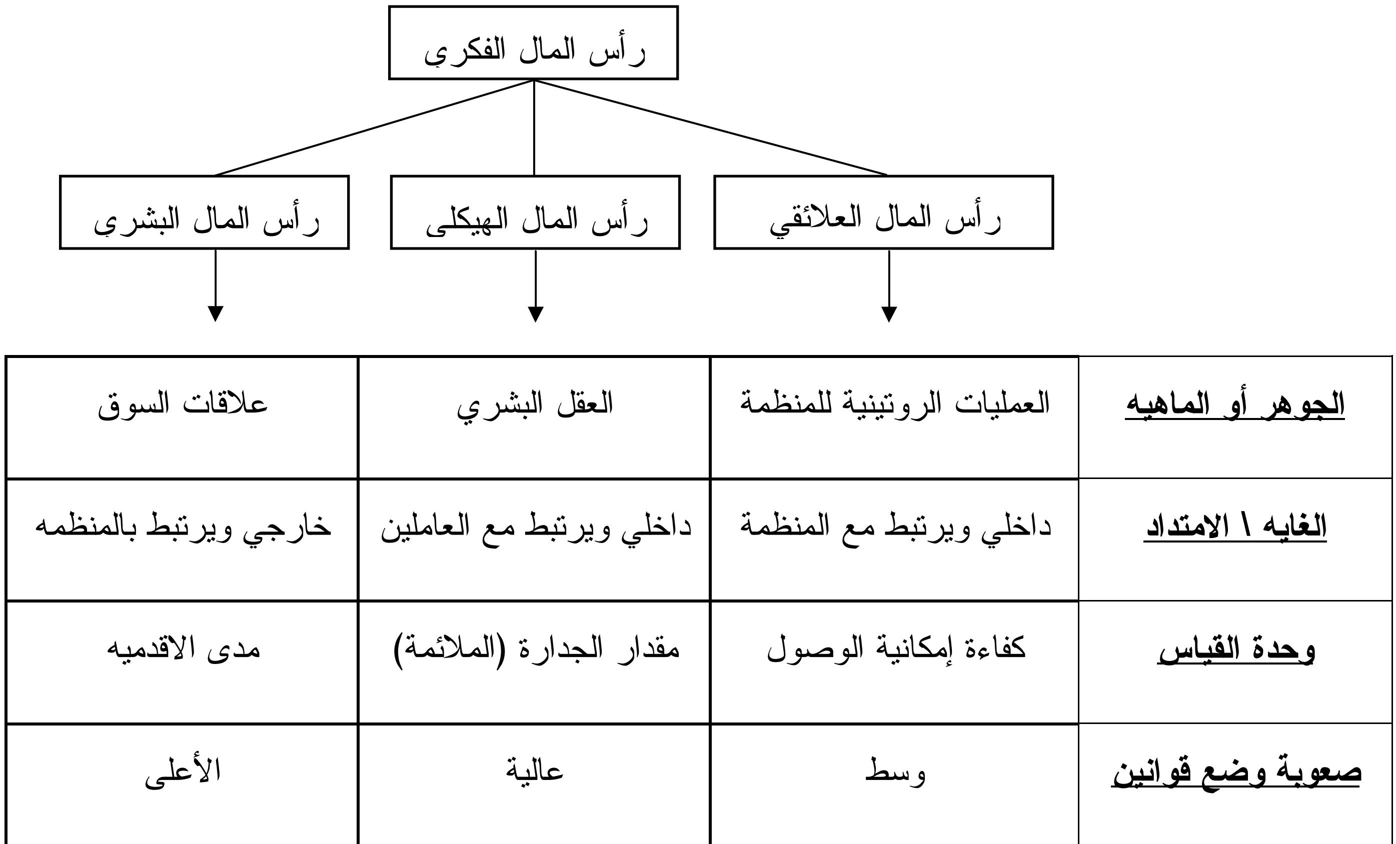
(١) اسامه عبد المنعم،" **أثر رأس المال الفكري والتدقيق الداخلي على الحاكمية المؤسسية في الشركات الصناعية الاردنية**" مرجع سابق، ص١٥ .

(٢) Annie,Brooking,"**The Predictive Potential of Intellectual Capital**," National Business Conference, Hamilton,Ontario, 1997 p6 .

ويبين الشكل التالي إطار رأس المال الفكري المعد من قبل Bonits:

شكل رقم (١)

اطار رأس المال الفكري حسب Bonits



الجوهر أو الماهيه	العمليات الروتينية للمنظمة	العقل البشري	علاقات السوق
الغايه \ الامتداد	داخلي ويرتبط مع المنظمة	داخلي ويرتبط مع العاملين	خارجي ويرتبط بالمنظمه
وحدة القياس	كفاءة إمكانية الوصول	مقدار الجدارة (الملائمة)	مدى الاقدميه
صعوبة وضع قوانين	وسط	عالية	الأعلى

شكل رقم (١)

- **المصدر Bontis, 1998, p.(66)**

وفي هذا الصدد فإنه لا بد من بيان أن رأس المال البشري هو أهم أنواع رؤوس الأمــوال السابقة كونه يركز على البشر والذي خصهم الله بالعقل والتفكير.(١) وأشار العنــزي إلــى عــدم الخلط ما بين رأس المال الفكري ورأس المال البشري.

(١) سعد العنزي،احمد صالح، "**ادارة رأس المال الفكري في منظمات الاعمال**" ،مرجــع ســابق، ص ص ٢٣١ و٢٣٢.

أما (Indro, 2001) [١] فقد أشار إلى أن رأس المال الفكري يتكون من ثلاثة أنواع هـي كالتالي:

الأول: رأس المال البشري، ويتضمن ما يلي:

(المعرفة، التعليم، المؤهلات، إشراك الموظفين في لجان اجتماعية، التطـوير الـوظيفي، روح المبادرة والابتكار والقدرة على مواجهة التغييرات، برامج تدريبية، الإنصاف في العـرف والخبرة والدين، قضايا الملكية والإعانة، النشاط الثقافي، نشاط الوحدة، عـدد العـاملين، شـكر العاملين، حصة العاملين، حصة الموظفين في الخيارات والخطـط، متوسـط خبـرة العـاملين، المستوى التعليمي، القيمة المضافة من كل عنصر، القيمة المضافة لكل عامل).

الثاني: رأس المال الداخلي ويتضمن ما يلي:

(براءة الاختراع، حقوق النشر، العلامات التجارية، الأصول المحولة، فلسفة الإدارة، ثقافة المنظمة، إدارة العمليات، نظم المعلومـات، نظـام الإنترنـت، العلاقـات الماليـة، العمليـات التكنولوجية، الشهره).

الثالث: رأس المال الخارجي ويتضمن ما يلي:

(التعويضات، حصة السوق، رضا العميل، أسماء الشركات، قنـوات التوزيـع، اتفاقيـات التراخيص، اتفاقيات الامتياز، معايير الجودة).

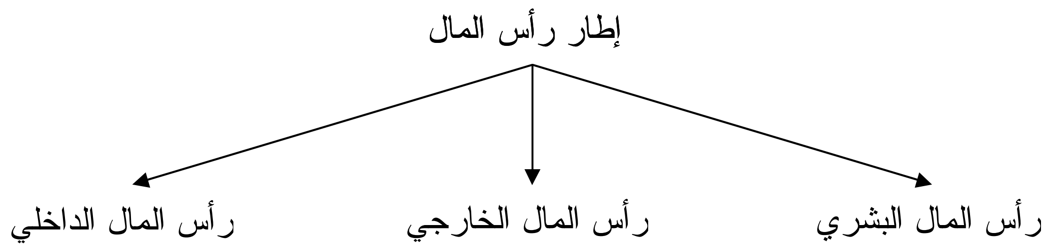
---

(١) Indro, Xera, "**A Frame Work to Audit Intellectual Capital**", Journal of Knowledge Management Practice, August, 2001.p8.

والشكل التالي يبين إطار رأس المال الفكري بحسب ما قدمه Indro:

شكل رقم(٢)

اطار رأس المال الفكري حسب Indro



- **المصدر: Indro, 2001, p.5**

أما Brooking 1997[١] فقد بينت بأن رأس المال الفكري يتكون من أربعة مكونات هي:

١- أصول السوق، ويتكون من (العلامة التجارية، الزبائن، قنوات التوزيع، مشاركة الأعمال).

٢- أصول الملكية الفكرية، ويتكون من (براءات الاختراع، حقوق النسخ، الأسرار التجارية).

٣- أصول بشرية وتتكون من (التعليم، العمل المعرفي، عمل الميزات التنافسية).

٤- أصول البنية التحتية وتتكون من (العمليات الإدارية، أنظمة تكنولوجيا المعلومات، العمل الشبكي، أنظمة مالية).

---

(١) Brooking, Annie, "The Predictive Potential of Intellectual Capital", ob.cit,

٢-٥ قياس رأس المال الفكري:

إن عملية القياس جانب مهم وأساسي في البحث الإداري ذلك لأنها أفضل طريقة لفهم الشيء والحدث الذي نريد قياسه، ويؤكد (Harvey and Lusch,1999) [١] على أن المنظمات الناجحه هي التي تركز على قياس رأس المال الفكري ،وتبحث باستمرار عن أفضل المقاييس القادرة على القياس الدقيق والصحيح لرأس المال الفكري.

أما من الناحية المحاسبية فإن القياس والإفصاح عن الأصول والالتزامات هو من أهم أهداف المحاسبة، وبما أن رأس المال الفكري يرتبط بموجودات (الأصول) غير ملموسة فإنه لا بد من قياسه حتى يتم الإفصاح عنه في القوائم المالية.

ويعتبر رأس المال الفكري من الأصول التي يصعب قياسها وذلك لارتباطها بعنصر المعرفة المعنوي وليس المادي.

---

(١) Harvey,M.,and R.Lusch. "**Balancing the Intellectual Capital Books: Intangible Liabilities**" European Management Journal,1999.VOL.17 NO.1.p89.

هذا وقد أدرجت CIMA[١] أسباباً أخرى لصعوبة قياس رأس المال الفكري وهي كالتالي:

١- أسباب تاريخية: فالقواعد المحاسبية رغم تنقيحها باستمرار على أسس منتظمة إلا أنه قد جرى تصميمها في الأصول لموجودات مادية ملموسة مثل المنشآت والآلات التي كانت تمثل مصدر الثروة خلال العصر الصناعي.

٢- بعض الموجودات غير الملموسة يصعب قياسها أساساً، فالإبداع مثلاً، والذي هو في صلب عملية توليد المعرفة يعتبر عملية غير قابلة للتكهن، كما أنها يمكن أن تظهر بطرق عدة.

٣- إن رأس المال الفكري والذي يعتبر ذا قيمة بالنسبة لشركة معينة قد لا يكون كذلك بالنسبة لشركة أخرى ذات طبيعة مختلفة، مما ينتج عنه نظم قياس مختلفة تجعل من الصعب المقارنة بين الشركات والقطاعات.

وقبل التحدث عن طرق القياس فإنه لا بد من بيان مفهومه وأهميته.

فقد حدد كل من (المفرجي، صالح) [٢] أبعاداً لمفهوم القياس متمثلاً بما يأتي:

١- عملية تستهدف جمع معلومات عن خاصية أو سمة معينة.

٢- عملية تتبع فيها مجموعة إجراءات مثل طريقة القياس، أداة القياس وتوقيت القياس..إلخ.

٣- عملية تحدد النتائج بصورة كمية قابلة للملاحظة.

٤- عملية تتوقف نتائجها على دقة أداة القياس المستخدمة.

٥- عملية ضرورية في اتخاذ القرارات لأنها تساعد مراكز القرار من خلال نتائجها على تحديد البديل الأنسب من بين البدائل المتاحة.

---

(١) Certified Institute of Management Accounting, "**Understanding Corporate Value, Meaning, Reporting Intellectual Capital**", www.cimaglobal.com. 2003, p.14.

(٢) عادل المفرجي، أحمد صالح، "**رأس المال الفكري** : "مرجع سابق، ص٨٢.

أما العنزي٢٠٠٩ [1] فإنه ينظر الى مفهوم قياس رأس المال الفكري بأنه منصب على تحديد الخصائص المطلوبة فيه، والتأكد من تأثيرها في متغيرات أخرى.

أما من ناحية أهمية قياس رأس المال الفكري فقد تم تلخيصها بالنقاط التالية [2]:

١- يكشف عن خصائص وقدرات الأفراد العاملين في المنظمة ويحدد ذوي القدرات الإبداعية والمتميزة منهم، ومن ثم يعد أداة تتيح للمديرين اكتشاف وتبني مصدر ثمين يمثل قدرة تنافسية للمنظمة ألا وهو رأس المال الفكري الذي يصعب تقليده من قبل المنافسين الآخرين[3].

٢- يقدم مقاييس موضوعية وكمية للسلوك، تستخدم في التنبؤ لسلوك الأفراد في المستقبل، وهذا يعني إمكانية تنبؤ المديرين بالسلوك المطلوب من رأس المال الفكري مستقبلاً وتكييفه لصالح المنظمة بما يساهم في تحقيق التميز عن المنافسين وضمان البقاء في عالم المنافسة.

٣- يعد أداة من أدوات المحافظة على رأس المال الفكري لأنه يحدد نقاط القوة والضعف في أدائهم، بما يسهم في وضع خطط لتنشيط أدائهم وتطوير كفاياتهم وحماية خبراتهم من التقادم.

٤- يمثل مؤشر لتقويم أداء المنظمة من خلال تحديد مستوى أدائهم بالنسبة للسياسات التي تنتهجها مع رأس المال الفكري، وبيان مدى تحقيق المنظمة لأهدافها الموضوعة بهذا الصدد، حتى يمكن تصحيح المسار بسرعة إذا وجد انحراف، فضلاً عن الأفراد العاملين

---

(١) سعد العنزي، "ادارة رأس المال الفكري في منظمات الاعمال"،مرجع سابق، ص٢٧٤.

(٢)عادل المفرجي،"رأس المال الفكري:طرق مناسبه واساليب المحافظه عليه"، مرجع سابق، ص ص ٨٢-٨٣

(٣) Christopher Bart "**Measuring The Mission Effect In Human Intellectual Capital**" ,Journal of Intellectual Capital,Volume:2,NO 3,2001,pp 1-2.

بشكل عام ورأس المال الفكري خصوصاً يحاولون دائماً الإجادة في الأنشطة التـــي يمكـــن قياسها.

٢-٦ طرق قياس رأس المال الفكري

مع تزايد الاهتمام بالاقتصاد المعرفي في العالم ،فقد ظهرت هناك الكثير من المحـــاولات التي سعت لتسجيل الاصول الفكرية والابلاغ عنها،الا انه لا توجد طريقة أو طرق موحدة متفـــق عليها يمكن اللجوء إليها في قياس رأس المال الفكري تتمتع بصدق وثبـــات عـــال، بـــل هنالـــك محاولات جدية للوصول إلى ذلك.

ومن الجدير بالذكر إلى أن أبسط طرق قياس رأس المال الفكري هي الفرق ما بين القيمـــة السوقية والقيمة الاسمية حيث تحتل القيمة الاسمية مجموع الأصول والأموال السائلة في البنـــوك مطروح منها الديون، أما القيمة السوقية فهي عبارة عن القيمة الكلية لأسهم الشركة، وقد أشـــار Stewart[١] على أنه كلما أتسع الفارق بين القيمة السوقية والقيمة الاسمية كان دليـــل علـــى أن الشركة أكثر ثراء بفكرها وذكاءها ومعارفها وأقل اعتماداً على أصولها المادية.

و المعادلة التالية توضح طريقة ايجاد قيمة رأس المال الفكري بحسب Stewart :

قيمة رأس المال الفكري = القيمة السوقية – القيمة الاسميه

(١) Stewart, T.A, "Intellectual Capital: The New Wealth of Organizations, Doubleday, Currency", op.cit, p.201.

أما (Chen ،2004)[١] فقد بين أهمية قياس رأس المال الفكري بالنقاط التالية:

١- ضرورة قياس قيمة الشركة أو المنظمة وأدائها بصورة دقيقة وكاملة خصوصاً في مجتمعات تتعاظم فيها المعرفة حيث تشكل المعرفة جزءاً كبيراً من قيمة المنتج ومن قيمة الشركة.

٢- إن الأساليب المحاسبية التقليدية تعتمد على قياس الأصول الملموسة من واقع السجلات التاريخية للشركات أو المنظمات ولا تستطيع قياس وتقدير قيمة رأس المال الفكري والذي يشكل جزءاً كبيراً من أصولها، مع العلم أن الأساليب المحاسبية التقليدية لا تولي عناية كبيرة بأهمية قياس رأس المال الفكري للشركات أو المنظمات.

٣- إن النماذج الحديثة المتواجدة لرأس المال الفكري قادرة على قياس مكونات كثيرة لا تقيسها الأساليب المحاسبية التقليدية، على سبيل المثال قياس رأس المال البشري، الابتكاري، رضا الزبون وغيرها حيث أن هذه النماذج تزود الشركات بأدوات قياسية قادرة على القياس الدقيق لأداء المنظمة وقيمتها.

٤- إن الأساليب الحديثة المتواجدة لقياس رأس المال الفكري تركز على قياس قيمة الشركات أو المنظمات اعتماداً على الحاضر والمستقبل بينما تركز الأساليب المحاسبية التقليدية على الماضي فقط.

٥- إن الأساليب المحاسبية التقليدية تركز على الحقائق المادية فقط وتركز على الكميات، بينما مقاييس رأس المال الفكري تعتمد على الحقائق غير المادية وتركز على النوعية،

---

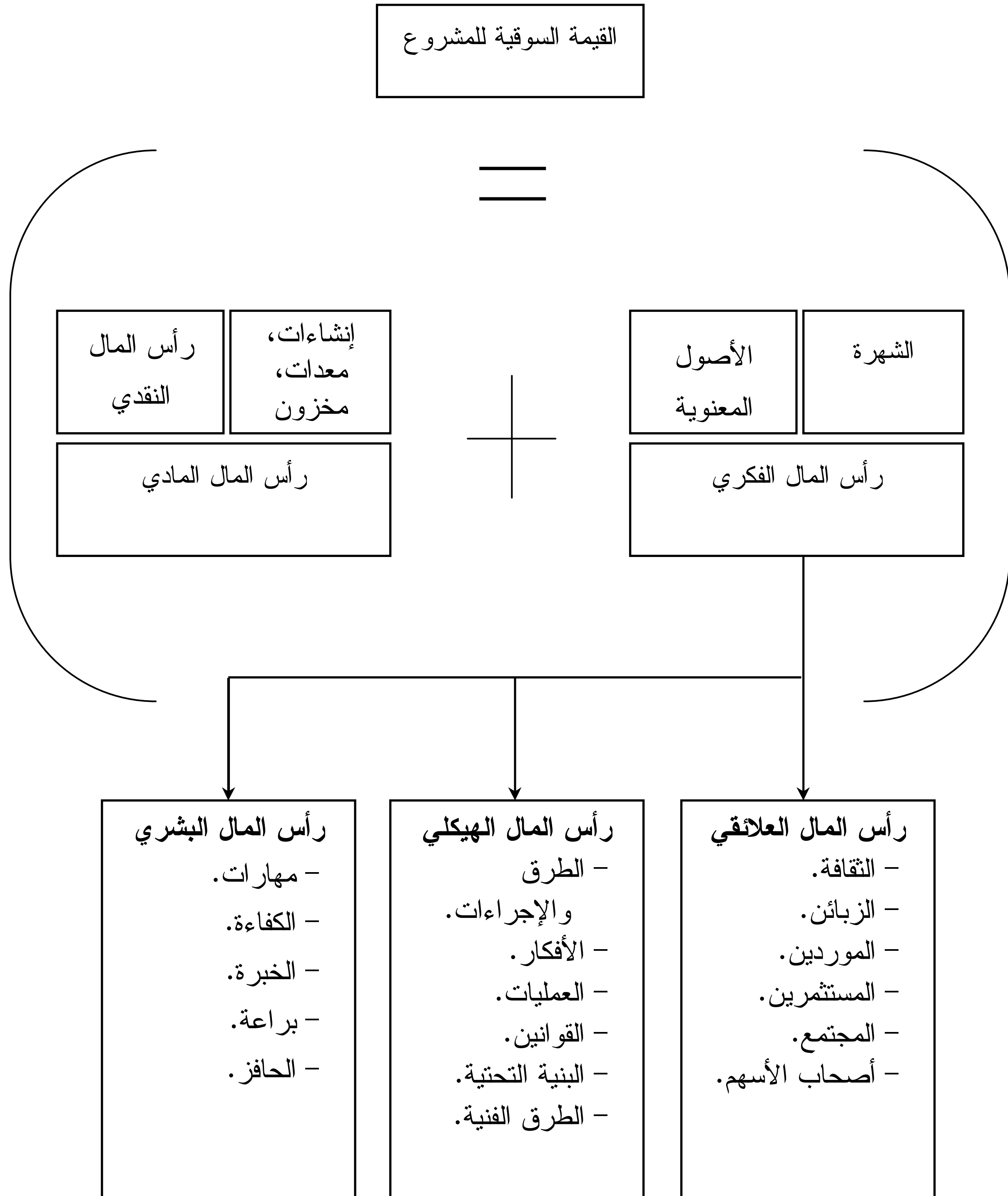
(١) Chen, J., Zhaohui, Z. & Hong, Y. X, "**Masuring Intellectual Capital a New Model and Empirical Study, of Intellectual Capital**", Journal of Intellectual Capital, Vol.5, No.1,2004. pp199-200.

فضلاً عن أن الأساليب المحاسبية التقليدية تعكس نتائج المعاملات الـسابقة والتـدفقات النقدية الحقيقية بينما تركز مقاييس رأس المال الفكري على خلق القيمة.

٦- إن الأساليب المحاسبية غير كافية لبناء التوجهات الاستراتيجية للـشركات، لـذلك يـتم استخدام مقاييس رأس المال الفكري كأداة تكميلية تساعد الإدارة علـى إدارتـه حيـث تجري عملية القياس بالاعتماد على تقويم نقاط القوة والضعف فيه فـي ضـوء عمليـة المقارنة المرجعية له.

ولغايات الدراسه اعتمدت الباحثة نموذج Thomas Auer, 2004 لقياس رأس المال الفكري والموضح بالشكل الآتي

شكل رقم (٣)
قياس رأس المال الفكري



المصدر Thomas Auer, p.1 (١)

---

(١) Thomas Auer, "**Benchmarking Intellectual Capital**", Wissens Management – Das Magazin für Führungskräfte (Germany) Issue 04/2004. p.1.

وبعد هذا التمهيد تعرض الباحثه في الجدول التالي بعضاً من نماذج قياس رأس المال الفكري في الفترة التاريخية الواقعه مابين (٢٠٠٠-٢٠٠٥).

عنوان النموذج	الكاتب	السنه	نوع النوذج	الفحوى الفكري للنموذج	مؤشرات النموذج وصيغته
تقدير القيمة	Andricssen & Tiessen	2000	وصفي	تقدير رأس المال الفكري بالاستناد الى المقدرات الجوهريه	-المهارات والمعرفة الضمنية -القيم والمعايير الجماعية -التكنولوجيا والمعرفة الصريحة -العمليات الرئيسة وعمليات الاداره
تقييم الموجودات الفكرية	Sullivan	2000	وصفي	طريقة منهجية لتقدير قيمة الملكية الفكرية الفردية	-رأس المال البشري -الموجودات الفكريه -الملكية الفكرية
خلق القيمة الكلية	Anderson& Mclean	2000	كمي	دراسة تأثير الاحداث السابقة على الانشطة المخططة	التدفقات النقدية المخططة
الموارد والاستثمارات اللاملموسة	Canibano	2000	وصفي	هناك مستويين لتحديد قيمة راس المال الفكري هما(الموارد والاستثمارات اللاملموسة)	-الموجودات الفكرية -المهارات -نشاطات توسيع الموارد -نشاطات التعلم المنظمي ورضا العاملين
خارطة رأس المال الفكري	McElroy	2001	وصفي	ان تكوين قيمة السوق تأتي من تأثيرات مالية وفكرية،وان التأثيرات الفكرية(رأس المال الفكري) تكون اكبر في تحقيق الميزة التنافسية، والجديدفي هذا النموذج هو اعتبار رأس المال الاجتماعي جزء من رأس المال الفكري	-رأس المال البشري -رأس المال الاجتماعي -رأس المال الهيكلي

روابط المصفوفه	الجمعية الكندية للمحاسبين القانونيين	2002	وصفي	ان المعرفه والمهارات والخبرات هي الموجودات الاكثر أهمية في المنظمه	-ادارة الملكية الفردية -الموجودات الفكرية -خلق قيمة رأس المال الفكري -ادارة خلق راس المال الفكري -استخراج قيمة راس المال الفكري -ادارتقيمة رأس المال الفكري -ادارة IC الاستراتيجي
البرمجة الخطية	Daniel& Noordhuis	2002	كمي	ان الاعتماد على المؤشرات المالية فقط في اختيار المشاريع أصبح غير ذي جدوى ان لم تقترن بالمؤشرات الفكرية، لأن المعرفة قوة، ويتطلب اعتماد هذا النموذج استخدام الحاسوب	$Pv = B1v(p1)+......+BnV(pn)$ حيث pv قيمة المحفظه، n عدد المشاريع، B1....Bn متغيرات القرار (القدرة الفكرية)، v(P1).......v(Pn) قيمة كل مشروع
حقوق الملكية	Hulesy	2002	وصفي	ان حقوق الملكية الفكرية تمثل الوسيلة التي لا غنى عنها لحماية الابتكار،وان نتاجها هو جهود رأس المال الفكري الذي تمثل الملكية الفكرية جزء منه.	رأس المال الفكري ينشر تأثيره على: -الاسرار التجارية -حقوق الطبع -العلامات التجارية -براءات الاختراع
بنية صانع المعرفة	Awad&Ghaziri	2004	وصفي	تشمل بنية صانع المعرفة مجموعة من الخصائص والمهارات والمهمات،التي تمكنه من جمع المعلومات ومعالجتها بشكل يستخلص منها قيمة تضيف منفعه لأعمال الشركة.	-تكنولوجيا المعلومات -عملية التحول -القيم -الثقافة التنظيمية -الخبرة الشخصية
القياس الموزون	Chen	2005	كمي	رأس المال الفكري يمثل مجموعة عناصر كل منها له وزن معين، وهذه العناصر هي(البشري،الهيكلي،الابداعي، الزبائني)	$IC = \frac{\sum_{i=1}^{m}\sum_{j} C_{ij}*Q_{ij}}{\sum_{i=1}^{m} Q_{ij}}$ حيث:رأس المال الفكري= IC قيم عناصر رأس المال الفكري= Cij عدد عناصر رأس المال الفكري=m وزن عناصر رأس المال الفكري=Q

المصدر: العنزي ٢٠٠٩ص ص ٢٨٢-٢٨٤

الفصل الثالث:التدقيق الداخلي ومعاييره

٣-١ مقدمة

٣-٢ مفهوم وأهداف التدقيق الداخلي

٣-٣ الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي

٣-٤ نطاق التدقيق الداخلي

٣-٥ وظائف التدقيق الداخلي

٣-٦ مفهوم معايير التدقيق الداخلي

٣-٧ أهداف معايير التدقيق الداخلي

٣-٨ أهمية معايير التدقيق الداخلي

٣-٩ التطور في معايير التدقيق الداخلي

الفصل الثالث

التدقيق الداخلي ومعاييره

٣-١ المقدمة

يعد التدقيق الداخلي أحد أنواع الانضباط الاداري الذي تم تطـويره منـذ الحـرب العالمية الثانية، ونظرا لزدياد حجم اللامركزية فـي المنظمـات وتعقّـد الانـشطة والعمليات صار من اللازم تطوير أساليب حديثة لنظام الرقابة الداخلية ممـا تبعـه تطور في مهنة التدقيق الداخلي،من خلال استحداث معايير جديده للتدقيق الـداخلي تضبط الممارسة المهنية لهذه الوظيفة ، والتي يجب على المدققين الداخليين الالتزام بها عند ادائهم عملهم ،ونظراً لاهمية مهنة التدقيق الداخلي ومعاييره ستقوم الباحثـة بتناول كلاً من مفهوم التدقيق الداخلي وأهميته والخدمات التي يقدمها، بالاضافه الى عرضها لمفهوم معايير التدقيق الداخلي ، وأهميته وما طرأ عليهـا مـن تعـديلات وتطورات.

٣-٢ مفهوم التدقيق الداخلي وأهدافه

التدقيق لغةً يعني الإحكام، الضغط، البحث، التحقيق.

أما محاسبياً "فهي عملية ترمي إلى توفير مستوى عالٍ من التأكيد حول خلو البيانات المالية من أية أمور مادية أظهرت على غير حقيقتها"(١).

ويعتبر التدقيق الداخلي أحد أنواع التدقيق، كما يمكن تعريفه على أنه "مجموعة من أنظمة أو أوجه نشاط مستقل داخل المشروع للتحقق من اتباع موظفي المشروع للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات ووسائل الرقابة الأخرى جميعها في أداء أغراضها، واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها، وذلك حتى يصل المشروع إلى درجة الكفاية القصوى"(٢)

وقد عرف مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي (IFAC) ٢٠٠٥(٣) التدقيق الداخلي بأنه "عملية تقويم أنشطة المنشأة المتعارف عليها كخدمة للمنشأة ومن ضمنها وظائفها من بين أشياء أخرى نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها".

في حين عرّفه معهد المدققين الداخليين في أمريكا على أنه "نشاط تأكيدي واستشاري مستقل وموضوعي مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها، وهو يساعد المنظمة في إنجاز أهدافها من خلال منهج منتظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة وفعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم المؤسسي"(٤).

---

(١) الاتحاد الدولي للمحاسبين "**إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد وأخلاقيات المهنة**"، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، ٢٠٠٦.

(٢) خالد امين عبد الله، "**علم تدقيق الحسابات والناحية النظرية**"، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٤.

(٣) احمد ،جمعه،" **الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد الداخلي – الحكومي – الإداري – الخاص – البيئي – المنشآت الصغيرة** ،"دار صفاء للنشر والتوزيع ،الطبعه الاولى،عمان الاردن،٢٠٠٩،ص٢٩.

(٤) Audrey and Dana, "**What roles is your internal audit function planning in corporate governance**" ,Internal Auditing,21,Nov,2006,pp37-38.

ومن هذا التعريف يمكن حصر أهداف التدقيق الداخلي فيما يلي:

١- زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها.

٢- تقييم وتحسين الكفاءة والفعالية في إدارة المخاطر.

٣- تقييم وتحسين كفاءة وفعالية الرقابة.

٤- تقييم وتحسين الكفاءة والفاعلية لعمليات التحكم المؤسسي.

ويلاحظ من التعاريف السابقة بأن نشاط التدقيق الداخلي لا يقتصر على خدمة الإدارة فقط وإنما يتسع ليشمل خدمة أصحاب المصالح في المنظمة.

ومما سبق يتبين لنا بأن التدقيق الداخلي أصبح ذا صبغة:

- تأكيدية: أن تطمئن الإدارة بأن المخاطر المرتبطة بالمنشأة مفهومة ويتم التعامل معها بشكل مناسب.
- استشارية: لتزويد الإدارة بالتحليلات والدراسات والاستشارات والاقتراحات اللازمة لاتخاذ القرارات.
- مستقل: بارتباطه بأعلى مستوى إداري داخل التنظيم.
- موضوعي: بأداء الأعمال الموكلة إليه.

جميع هذه الأدوات تعمل من أجل إضافة قيمة للمنشأة من خلال خفض التكاليف واكتشاف وضع الغش وفحص وتقييم الرقابة الداخلية، والعمل على اقتراح ما يلزم لتحسين عملياتها

ومساعدة المنشأة على تحقيق أهدافها عن طريق تحسين عمليات إدارة المخاطر، الرقابة والحوكمة[١].

هذا ويمكن تقسيم اهداف التدقيق الداخلي الى هدفين رئيسيين[٢]:

١. هدف الحماية: حيث أن نشاط التدقيق الداخلي كان يهدف إلى حماية أصول المنشأه كما يهدف الى التأكد من سلامة نظم الرقابة الداخلية والذي يهدف بدوره الى حماية المنشأه من الاختلاس والسرقه.

ويتم بناءا على هذا الهدف القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين الاداء الفعلي والمعايير الموضوعه مسبقاً لكل مما يلي[٣]:

- سياسات الشركة
- الاجراءات المحاسبية
- نظم الضبط الداخلي
- سجلات المنشأه
- قيم المنشأه
- انشطة التشغيل

---

(١) خلف عبدالله الوردات، "**التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات**"، المؤتمر العربي الاول للتدقيق الداخلي في اطار حوكمة الشركات،٢٤-٢٦،سبتمبر،القاهره،مصر،ص ١٤١.

(٢) ثناء علي القباني، نادر شعبان السواح"**المراجعه الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني**"الدار الجامعية الاسكندرية ٢٠٠٦،ص ص ٢٩-٣٠ .

(٣) فتحي السوافيري،احمد عبد المالك محمد"**دراسات في الرقابة والمراجعه الداخلية**" الدار الجامعية ،الاسكندرية،٢٠٠٣،ص ٣٥ .

٢. هدف البناء: ويتحقق هذا الهدف من خلال اقتراح العلاج والتوصيات نتيجة لما قام به المدقق الداخلي من فحص.

وعلى ذلك يعمل المدقق الداخلي بالاضافه الى تدقيق العمليات المحاسبيه والمالية الى مايلي(١):

- تحقيق مدى الالتزام بالسياسات والاجراءات والخطط الموضوعه
- التحقق من مدى سلامة اجراءات حماية الاصول
- اقتراح بتطوير وتحسين الاداء.

هذا ويمكن تلخيص أهداف التدقيق الداخلي بالنقاط التالية (٢) :

١- التحقق من تنفيذ الخطط الموضوعه والسياسات الادارية من قبل الاداره العليا للمشروع وتقييمها وابداء الرأي حيالها وتحليل الانحرافات عن هذه الخطط وتقديم الاقتراحات لتجنب الانحرافات مستقبلا وسد الثغرات التي تؤدي الى ضياع أموال المشروع، وهنا يقوم المسؤولون عن المراجعه الداخلية بكتابة تقارير دورية عن تقييم للخطط المنفذه.

٢- التأكد من أن المعلومات المعروضه على الاداره دقيقة وكافية وأنها من واقع مستندات صحيحه وسليمه، وهذا يتطلب فحص جميع عمليات المشروع التي يتخللها قبض للنقود والعمليات التي يتخللها صرف للنقود،وقيام المراجعه الداخلية بهذه المهام يؤدي في النهاية الى منع الغش والتزوير والتلاعب واكتشاف الاخطاء وهذا يؤدي الى تعزيز الثقه في الدفاتر والسجلات والبيانات والمعلومات.

٣- التحقق من وجود حماية كافية لأصول المشروع ضد الفقدان والسرقه.

---

(١) فتحي السوافيري "دراسات في الرقابة والمراجعه الداخليه "، مرجع سابق، ص ٣٥.

(٢)زاهره سواد" **مراجعة الحسابات والتدقيق**" دار الراية للنشر والتوزيع،عمان ،الاردن،الطبعه الاولى،٢٠٠٩،ص ٨٨.

٤- الحكم على امكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والاحصائية واتخاذها كأساس للقرارت الادارية الناجحه.

٥- تقييم عمل الافراد ومدى قدرتهم على تحمل السؤولية.

٦- تقييم كفاءة استخدام الموارد والاصول من الناحية الاقتصادية.

أما العوامل التي ساعدت في نشأة التدقيق الداخلي وتطوره، ما يلي(١):

١- تطور حجم المنشآت وانتشارها جغرافياً على نطاق واسع؛ مما أدى إلى تباعد المسافة بين الإدارة العليا والمنفذين للعمل.

٢- ظهور الشركات المساهمة وحاجة الجمعية العمومية إلى ضمانات لسلامة استثمار أموالهم، وصحة بيانات القوائم وعدالتها، والحسابات الختامية المنشورة.

٣- اهتمام الإدارة بنتائج الأداء أولاً بأول، والعمل على متابعتها، لتعقد العمليات الإنتاجية وتطور الأساليب التكنولوجية.

٤- الاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي، وتعدد المستويات الإدارية في المنشأة أدى إلى اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤولين، ومن ثم حاجة الإدارة إلى التأكد من سلامة استعمال السلطات المفوضة، وتحمل المسؤوليات المقابلة وفقاً للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها.

٥- حاجة المجتمع إلى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير، وللتأكد من ذلك فلا بد من سلامة عملية التدقيق الداخلي.

---

(١) خالد امين عبد الله"علم تدقيق الحسابات "، مرجع سابق، ٢٠٠٤.

٣-٣ الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي

لقد عمل مجمع المدققين الداخليين على إصدار دليل لتقييم جودة الخدمات المقدمة حيث تم تعديلها عدة مرات ليتناسب مع حجم التطور الحاصل في الوظيفة، وكانت آخر هـذه التعـديلات التي قام بها مجمع المدققين الداخليين في عام ٢٠٠٥ بأن ركز على الخدمات المقدمة من قبـل المدققين الداخليين والمتمثلة فيما يلي:

١- خدمات التوكيد.

٢- الخدمات الاستشارية.

عرفت خدمات التوكيد بأنها "التقييم الموضوعي للأدلة التي يقدمها المدقق الداخلي لإبـداء رأي مستقل، وذلك فيما يتعلق بالعمليات أو النظام أو غيرهـا مـن الموضـوعات ذات الـصلة بموضوع التدقيق(١).

كما أنها حددت الهدف من النشاط التوكيدي ليشمل إدارة التدقيق الداخلي، وتحديـد مـدى قدرتها على التكيف مع معايير التدقيق من حيث الأهداف والسياسات والإجراءات، بحيث يصبح أثرها واضح على ضرورة قيام الموظفين العاملين في أنشطة التدقيق الـداخلي علـى تطـوير عمليات التدقيق بهدف إضافة قيمة لأنشطة التدقيق، وأشار عبد المنعم في هـذه النقطـة علـى ضرورة التركيز على زيادة عنصر المعرفة والخبرات لهؤلاء العاملين بامتلاكهم لعنصر ومورد مهم ألا وهو رأس المال الفكري بحيث يضيف قيمة لأنشطة وأعمال التدقيق(٢).

---

(١)The Institute of Internal Auditors,"**Standard for the professional practice of internal auditing**", 2005, p. 14

(٢) اسامه عبد المنعم"اثر رأس المال الفكري والتدقيق الداخلي على الحاكمية المؤسسية في الشركات الـصناعية الاردنية"، مرجع سابق، ص ٧١-٧٢.

وبشكل عام يوجد هناك ثلاث أطراف مشاركة في خدمات التوكيد هي[١]:

١- الشخص أو المجموعة المشاركة مباشرة في عملية النظام، أو موضوعات أخرى، مالك العملية.

٢- الشخص أو المجموعة القائمة بالتقييم (المدقق الداخلي).

٣- الشخص أو المجموعة المستخدمة للتقييم (المستخدم).

أما الخدمات الاستشارية فقد عُرّفت من قبل معهد المدققين الداخليين على أنها "خدمات تتم بناءً على طلب محدد من قبل العميل عند تنفيذ المهام، ويتم تحديد أهداف الخدمات الاستشارية وطبيعتها بالاتفاق مع العميل، وتشمل هذه الخدمات نوعين من الأطراف المشاركة فيها وهم[٢]:

١- الشخص أو المجموعة التي تقدم الخدمة (المدقق الداخلي).

٢- الشخص أو المجموعة التي تبحث عن النصيحة (عميل الوظيفة، صاحب العمل المطلوب).

وقد أوضح عبد المنعم بأن أثر هذه الخدمة على رأس المال الفكري هو تصميم وظيفة التدقيق الداخلي، بحيث يجب توافر أفراد من ذوي المعرفة والدراية بالمخاطر، وكيفية قيامهم بمراجعة مختلفة عن طريق توافر قاعدة للبيانات الخاصة لهم لتزويدهم بالمعلومات والخطط التطويرية المستمرة[٣] من قواعد البيانات المتاحة لهم.

---

(١) أحمد حلمي جمعه، "**الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد الداخلي – الحكومي – الإداري – الخاص – البيئي – المنشآت الصغيرة**"، مرجع سابق، ص ٣٠.

(٢) IIA, op.cit, 2005, p. 15.

(٣) اسامه عبد المنعم"اثر رأس المال الفكري والتدقيق الداخلي على الحاكمية"، مرجع سابق، ص ٧٣.

ومن الملاحظ بأنه بعد صدور المعايير الحديثة للتدقيق الداخلي بدأ الفكر المحاسبي والتدقيقي بتغيير الدور التقليدي الذي يقوم به بحيث أصبحت جميع أنشطته ذات قيمة اقتصادية، وفي الوقت نفسه تضفي مهارات جديدة على سلوك وشخصية المدقق الداخلي تؤدي إلى تحسين أدائه في مجال الخدمات التوكيدية والاستشارية من خلال توافر عنصر المعرفة.

أما Edwards ٢٠٠١ فقد بيّن الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي بالنقاط التالية[١]:

١- مراجعة العمليات والخدمات وتقييمها لدعم قرارات الإدارة.

٢- تقديم النصح للإدارة بخصوص السياسات والإجراءات والقوانين والقيود والموضوعية.

٣- مراقبة الأنظمة الخاصة بالرقابة الداخلية المحاسبية، وبخاصة الأخطاء المكلفة والمحرجة.

٤- ضمان أنظمة الكمبيوتر وأنظمة البيانات ذات فعالية ملائمة، ومقاومة لعمليات الغش.

٥- مراجعة العقود والمشاريع، وتشجيع مصالح المنظمة الشرعية في التعامل مع الموردين الخارجيين والمتعاقدين والشركاء الاستراتيجيين.

٦- تقديم المساعدة القيّمة لردع خطر عمليات الغش والاحتيال.

٧- الاتصال مع المدقق الخارجي، وتقديم النصيحة للمدير العام، أو رئيس مجلس الإدارة، فيما يتعلق بجودة الخدمة المقدمة من قبلهم.

---

(١) Edwards, Donald. E, Jim Kusel, and Tom, Qxeer, C," **Internal Auditing in the Banking Industry Bank Accounting and Finance**", Vol. 15, Issue 1,2001, pp. 63-67.

٣-٤ نطاق التدقيق الداخلي

يتضمن نطاق التدقيق الداخلي فحص وتقييم كفاءة وفعالية الاداء ويتضح ذلك بالنقاط التالية(١) :

١- مراجعة النظام المحاسبي ونطاق الرقابة الداخلية بالاضافة الى الاشراف على الاعمال ووضع التوصيات اللازمة بشأن المدققين الداخليين .وعادةً يكلف التدقيق الداخلي بمسؤوليات خاصه من قبل الاداره لغرض اعادة النظر بهذين النظامين ومراقبة تطبيقاتهما وتقديم المقترحات لتطويرهما(٢) .

٢- مراجعة النظم الموضوعه للتأكد من الالتزام بالسياسات المخططة والاجراءات والقوانين واللوائح التي يكون لها تأثير جوهري على العمليات والتقارير.

٣- فحص الكفاءة الاقتصادية والادارية وفعالية العمليات بالاضافة الى الضوابط غير الادارية وغير المالية في المؤسسة .

٤- مراجعة وسائل الحفاظ على الاصول والتحقق من وجود تلك الاصول كلما كان ذلك ممكناً، وفحص المعلومات المالية والادارية وقد يتضمن ذلك مراجعة الوسائل المتعلقة بتحديد وقياس وتصنيف واعداد التقارير الخاصة بالمعلومات والاستفسارات عن بنود محدده بالاضافه الى الفحص التفصيلي للعمليات والارصده والاجراءات.

٥- مراجعة العمليات أو البرامج للتأكد من أن النتائج تتماشى مع الأهداف الموضوعه وما اذا كانت العمليات والبرامج تنفذ كما هو مخطط.

---

(١) زاهرة سواد،"مراجعة الحسابات والتدقيق"، مرجع سابق،ص ص ٩٤-٩٥

(٢) الاتحاد الدولي للمحاسبيين،" **اصدارات المعايير الدولية لممارسة اعمال التدقيق**" ،ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ،الشميساني،طبعة عام ٢٠٠٣،صفحة ٤٠٨.

أما نطاق التدقيق الداخلي حسب المعايير الحديثه لعام ٢٠٠٨ فانه يشمل ثلاثة جوانب:

- تقييم المخاطر
- فحص الرقابه الداخليه
- فحص اجراءات الحاكميه المؤسسيه.

٣- ٥ وظائف التدقيق الداخلي

بالرجوع إلى مفهوم التدقيق الداخلي المعتمد من قبل مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي يمكن تقسيم وظائف التدقيق الداخلي إلى ما يلي(١):

الوظيفة الأولى: الفحص

حيث ان نشاط التدقيق الداخلي فيما يختص بالفحص فانه يشمل السجلات المحاسبية ومراقبة الاصول والتحقق من التقارير المالية، كما يعني مفهوم الفحص تدقيق الأحداث والوقائع الماضية للتحقق من الآتي(٢):

١- دقة وتطبيق الرقابة المحاسبية، ومدى إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية.

٢- إن أصول المنشأة قد تم المحاسبة عنها أو إنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والإهمال.

٣- اختيار الرقابة الداخلية خاصة بما يتعلق بالفصل بين وظيفة الاحتفاظ، ووظيفة التنفيذ وظيفة المحاسبة.

---

(١) عبد الفتاح الصحن ،سمير كامل،"**الرقابة والمراجعه الداخلية**"،مطبعة الشنهابي،الاسكندرية،٢٠٠٠،ص ص ٢١٨-٢١٩.

(٢) احمد جمعه،"**الاتجاهات المعاصره في التدقيق والتأكيد**"، مرجع سابق،ص ٣١.

٤- تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الأعمال بما يحقق تسلسل تنفيذ العمليات بحيث يدقق كل موظف عمليات الموظف الذي قبله، وبما لا يؤدي إلى تكرار الأعمال.

الوظيفة الثانية: التقييم

ان عملية فحص السجلات المحاسبية والتقارير تعطي المدقق الداخلي القدره على الحكم على مدى قوة النظام الموضوع ونقاط الضعف فيه،و تعد وظيفة التقييم امتداد لتدقيق الأحداث المالية، لذا فإن مفهوم التقييم يتضمن التأكد من أن كل جزء من نشاط المنشأة موضع مراقبة.

ولذلك فإن تحقيق هذه الوظيفة يكون من خلال تأسيس برنامج للتدقيق الداخلي من خلال التقارير المالية، وبناءً على ذلك فإن المدقق الداخلي يعد في هذه الحالة ممثلاً للإدارة العامة وليس ممثلاً للإدارة المالية، وذلك لأنه يقيم مدى تقارب أهداف الأنظمة الفرعية مع الأهداف التي وضعتها الإدارة العليا لها أو مدى تمشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة(١).

٣-٦ مفهوم معايير التدقيق الداخلي

عرف معهد المدققين الداخليين IIA معايير التدقيق الداخلي على أنها المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون، حيث تمثل أساساً لعمل المدققين الداخليين ولتحديد مسؤولياتهم الفنية ومتابعة أدائهم المهني(٢).

هذا وتعد المعايير جزءاً لا يتجزأ من إطار الممارسات المهنية والذي يشتمل على تعريف التدقيق الداخلي والميثاق الأخلاقي للتدقيق الداخلي، المعايير، والأدلة الإرشادية.

---

(١) احمد جمعه،" الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد"، مرجع سابق، ص ٣٢.

(٢) احمد العمري، فضل عبد الغني، "**مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية**" المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ٢، العدد ٣، ٢٠٠٦، ص ٣٤٦.

وقد كان أول إصدار لمعايير التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين الأمريكـــي (IIA) عام ١٩٧٨، إلا أن تلك المعايير لم توفر جميع الحلول المطلوبة للحالات والمشكلات التي بـــدأت تواجه المدققين الداخليين، فقام المعهد بإعداد خطة لتحديث وتطوير هذه المعايير بحيـــث تـــوفر الحلول المناسبة لتلك المشكلات، علماً بأن المعايير الجديدة لا تعتبر تغييراً للمعايير القديمة وإنما امتداداً وتفسيراً لها.

٣-٧ أهداف معايير التدقيق الداخلي

تهدف معايير التدقيق الداخلي التي حددها معهد المدققين الداخليين في قائمة معـــايير الممارســـة المهنية للتدقيق الداخلي إلى ما يلي[١]:

١- رسم مبادئ أساسية تمثل ما يجب أن تكون عليه ممارسة التدقيق الداخلي.

٢- توفير إطار عمل لتنفيذ وتعزيز وتأسيس نطاق واسع للقيمة المضافة من أنشطة التـــدقيق الداخلي.

٣- توفير أسس لتقييم أداء التدقيق الداخلي.

٤- تشجيع تطوير العمليات التشغيلية في المنظمة.

٣-٨ أهمية معايير التدقيق الداخلي

تكمن أهمية معايير التدقيق الداخلي فيما يلي[٢]:

---

(١) محمد الرحاحلة، "**فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معـــايير التدقيق الداخلي الدولية**"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ١، العدد ١، ٢٠٠٥، ص ٦٥.

(٢) Venable, J; and Impey, k,"**Internal Audit**,"Second Edition, London, Butterworth,1988, pp 34-35.

١- تعتبر ضرورية بالنسبة للمدققين الداخليين كونها تضع المبادئ الأساسية لممارسة مهامهم لتحقيق الهدف من وجودهم.

٢- تعتبر ضرورية بالنسبة للإدارة، ذلك لأن وجود معايير مهنية يلتزم بها المدققون الداخليون ستمكن الإدارة من الاعتماد على التأكيدات والتقارير المقدمة من قبل المدققين الداخليين.

٣- تعتبر ضرورية بالنسبة للمدقق الخارجي، ذلك لأن وجود معايير مهنية يلتزم بها المدققون الداخليون تطمئن المدقق الخارجي على أن عمل المدقق الداخلي قد تم بكفاءه ودقة.

٤- يتم الاسترشاد بالمعايير عند إعداد المواد التدريبية للمهنيين الجدد.

٣-٩ تطور معايير التدقيق الداخلي

كانت معايير التدقيق الداخلي وفقاً لإصدارات المعهد الأمريكي للتدقيق الداخلي عام ١٩٧٨ تقسم إلى خمسة معايير على النحو التالي[(١)]:

١- الحياد؛ الذي يركز على استقلالية المدقق الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها بالاعتماد على بعض الشروط التي حددها المعهد لذلك.

٢- الكفاءة المهنية؛ حيث تتطلب هذه المعايير من إدارة التدقيق الداخلي القيام بتعيين المدققين من ذوي الكفاءات المهنية وتأهيلهم وتدريبهم وتكليفهم بالمهام وفق كفاءاتهم.

---

(١) دلال الكخن،"**معايير التدقيق الداخلي ،المحاسبة وتحديات العولمه**"،المؤتمر العلمي الرابع،٢٤-٢٥ ايلول،جمعية مدققي الحسابات القانونيين الاردنيين،عمان،الاردن، ٢٠٠٢، ص ٩.

٣- نطاق العمل: حيث تتطلب هذه المعايير ضرورة قيام المدقق بفحص وتقييم كفاية وفعالية نطاق الرقابة الداخلية، ومدى كفاءة أداء المهام والمسؤوليات قبل تحديد نطاق العمل بهدف التحقق من مدى توافر الضمانات والضوابط الكفيلة لتحقيق الشركة أو المنظمة لأهدافها بكفاءة وفعالية عالية، وأيضاً مدى قدرة الشركات أو المنظمات على تطبيق هذه الضوابط ومدى قدرتها على حماية أصولها واستغلال مواردها المتاحة بكفاءة وفعالية عالية.

٤- أداء عملية التدقيق؛ ويتضمن هذا المعيار كيفية القيام بالتخطيط لعملية التدقيق، فحص وتقييم المعلومات، إيصال النتائج، ومتابعة تنفيذ التوصيات.

٥- إدارة التدقيق الداخلي؛ ويبين فيه طبيعة مهام ومسؤوليات إدارة التدقيق الداخلي وعلاقتها مع كل من المدققين الداخليين ولجنة الرقابة والإدارة المختلفة، وتحديد خطوط السلطة والمسؤولية عنها.

ونظراً لعدم إمكانية تلك المعايير التي تم إصدارها عام ١٩٧٨ في إيجاد جميع الحلول المطلوبة للحالات والمشاكل التي بدأت تواجه المدققين الداخليين حديثاً، فقد قام المعهد بوضع معايير جديدة، تتماشى مع التغيرات الحاصلة في وظيفة التدقيق الداخلي.

ويمكن تقسيم هذه المعايير إلى ثلاثة مجموعات[١].

١- معايير الصفات؛ وهي تلك المعايير التي تهتم بصفات وشخصية الأطراف التي تنفذ عملية التدقيق الداخلي.

---

(١) IIA, op.cit, pp. 1-16.

٢- معايير الأداء؛ وهي تلك المعايير التي تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتوفر معايير الجودة التي يمكن من خلالها قياس وتقييم أداء تلك الأنشطة[١].

٣- معايير التنفيذ؛ تتكون من مجموعات متعددة مقسمة لنوعين من أنشطة التدقيق الداخلي، إما نشاط توكيدي يرمز له بالحرف A أو نشاط استشاري ويرمز له بالحرف C.

أ) المجموعة الأولى (معايير الصفات)

وهي تلك المعايير المتعلقة بالشخص المدقق من حيث تكوينه الشخصي والعلمي،وعليه فيتعين على المدقق أن يكون على درجه معتبره من الكفاءه والمؤهلات العلمية والعملية التي تسمح له بأداء عمله بالشكل الصحيح،و تسمح له بالتحكم في عمله واداءه لمهمته على أحسن وجه،كما يجب أن يتمتع بالاستقلالية التي تمكنه من الاداء الجيد دون أي ضغوطات،وبذل العناية المهنية الملائمة المناسبة[٢].

وتصف هذه المجموعة السمات والخصائص الواجب توافرها في المدققين الداخليين في إدارة التدقيق الداخلي، وتحتوي هذه المجموعة من المعايير على الفقرات التالية:

١- الأهداف والمسؤوليات والصلاحيات.

٢- الاستقلالية والموضوعية.

٣- الكفاءة والعناية المهنية.

٤- تأكيد الجودة وبرامج التحسين.

---

(١) محمد الرحاحلة، "فاعلية اجهزة التدقيق الداخلي"، مرجع سابق، ص ٦٥.

(٢) زاهره سواد "مراجعة الحسابات والتدقيق"، مرجع سابق، ص ٩٢.

وفيما يلي توضيح لكل معيار من معايير الصفات:

أ-١ الأهداف والمسؤوليات والصلاحيات:

يشير هذا المعيار على ضرورة تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية فيما يتصل بأنشطة التدقيق الداخلي بشكل رسمي في قانون يتسق مع المعايير ويوافق عليه المجلس(١).

أ-٢ الاستقلالية والموضوعية:

ان معيار الاستقلالية والموضوعية يعني أن يكون المدقق الداخلي بعيداً عن تأثير الجهه التي يقوم بتدقيق اعمالها فيتوفر له الاستقلال التام عنها ولا يكون لها أي تأثير عليه(٢) .

ويتم تحقيق شرط الاستقلالية والموضوعية من خلال المعايير الفرعية التالية:

١ . الاستقلال التنظيمي

يجب على مدير التدقيق الداخلي أن يرفع التقارير إلى المستوى الإداري الملائم بما يتيح لدائرة التدقيق الداخلي القيام بمسؤولياتها، ويجب أن تكون دائرة التدقيق الداخلي بمنأى عن التدخل في تحديد نطاقها، وأداء أعمالها، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي(٣).

وتعني استقلالية أنشطة التدقيق الداخلي الآتي(٤):

- حرية المدققين الداخليين في تدقيق وتنفيذ أعمالهم.
- الارتباط مع أعلى المستويات الإدارية.

---

(١) احمد جمعه،"الاتجاهات المعاصره في التدقيق"، مرجع سابق، ص ٣٦.

(٢) ثناء القباني، نادر السواح،"المراجعه الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني "، مرجع سابق،ص ٤٠.

(٣) فضل علي،" **مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، إربد، ٢٠٠٣، ص ٤٨.

(٤) Venables, and Impey, K, Op. Cit, p. 39.

- عدم تحمل أي مسؤوليات تنفيذية من قبل المدققين الداخليين.
- حرية اتخاذ قرارات التوظيف والتعيين والترقية في دائرة التدقيق الداخلي.

٢. الموضوعية الفردية

يقصد بالموضوعيه أن يتوافر للمدقق اتجاه فكري مستقل يلتزم به حال ادائه لعمليات التدقيق بحيث يتضح معه أمانة وجدية المدقق من حيث عدم قبوله أي مساومه على عمله وانه قد كوّن رأيه عما قام بتدقيقه بحريه وبدون تحيّز[١].

يجب أن يتصف المدقق الداخلي بالنزاهة وأن يكون موقفه متجرد وغير متحيز، وأن يتجنب أي تعارض في المصالح.

٣. الإفصاح عن العوامل التي تهدد الاستقلالية والموضوعية

ففي حال تعرضت الاستقلالية أو الموضوعية للتهديد بشكل جوهري أو ظاهري، فإنه يجب الإبلاغ عن ذلك عن طريق رفع تقارير تفصيلية إلى الجهات المعنية.

أ-٣ الكفاءة والعناية المهنية

حيث يجب أن تتم تأدية مهام إدارة التدقيق بكفاءة وعناية.

وقد اشتمل هذا المعيار على المعايير الفردية التالية[٢]:

---

(١) ثناء القباني"المراجعه الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني"، مرجع سابق.ص ٤١.

(٢) احمد جمعه،"الاتجاهات المعاصره في التدقيق"، مرجع سابق، صفحة ٣٨-٤٠.

١. الكفاءة:

وهنا ينبغي أن يتوافر لدى المدقق الداخلي المهارة والمعرفة والمؤهلات اللازمة لأداء المسؤوليات الموكلة إليه، كما ينبغي لنشاط التدقيق الداخلي مجتمعاً أن يمتلك المعرفة والمهارات لأداء المسؤوليات.

٢. العناية المهنية اللازمة:

حيث أنه ينبغي على المدقق الداخلي بذل العناية المهنية اللازمة والمهارة المتوقعة من مدقق داخلي متبصر وكفء بصورة معقولة، ولا تعني العناية المهنية اللازمة أن المدقق الداخلي معصوم عن الخطأ.

وتتم العناية المهنية اللازمة من خلال الآتي[١]:

- التخطيط السليم لأنشطة التدقيق الداخلي.
- الإشراف الكافي والدقيق على موظفي دائرة التدقيق الداخلي.
- أن يقدم النصائح والتوصيات بناءاً على دليل مقبول وكافي.
- الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها فيما يتعلق بكل من السلوك والممارسة الشخصية للمدقق والطرق والإجراءات المستخدمة.
- إدراك الأهداف التنظيمية وفهم متطلبات الرقابة الداخلية اللازمة لتحقيق تلك الأهداف.
- إجراء المراجعة المنتظمة لوظيفة التدقيق الداخلي، والقيام بالأعمال التصحيحية المناسبة.
- توخي الكفاءة الفنية والعلمية فيمن يتم توظيفهم من مدققين داخليين.

---

(١) Venable, J, and Impey, K., Op. Cit., p. 39.

٣. التطوير المهني المستمر

على المدققين الداخليين تعزيز معارفهم ومهاراتهم من خلال التطوير المهني المستمر.

بحيث يستلزم من المدقق الداخلي تعليم وتدريب نفسه بشكل مستمر حيث يعتبر المدقق الداخلي مسؤولاً عن متابعة تعليم نفسه والارتقاء بمستواه المهني حتى يتسنّى له الاحتفاظ بامتيازه في اعمال التدقيق،مما يتطلب من المدقق الداخلي الاتي[١]:

- متابعة أحدث واخر التطورات في مجالات المعرفة المتصلة بالتدقيق الداخلي.
- الاشتراك في عضوية المنظمات المهنية للتدقيق الداخلي.
- الالتحاق بالدراسات العليا في الجامعات.
- حضور المؤتمرات والندوات العلمية ومتابعة النشرات والمجلات والكتب المتخصصه.

أ-٤ تأكيد الجودة وبرامج التحسين

يهتم هذا المعيار بجودة أداء دائرة التدقيق الداخلي عن طريق وضع برامج التدقيق أو متابعة أداء المدققين والاهتمام بتطوير كادر التدقيق الداخلي بشكل مستمر،كما انه يجب على مدير التدقيق الداخلي توفير برنامج لتقييم اعمال الاداره بقصد ضمان جودة الاداء[٢].

ويتضمن هذا المعيار كلاً من المعايير الفرعية التالية:

١- تقييم برنامج الجودة: حيث يتم التقييم الكلي لبرنامج الجودة من خلال إجراء التقييم الداخلي والتقييم الخارجي.

(١) ثناء القباني ، " المراجعه الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني "، مرجع سابق ،ص ٤٩.
(٢) المرجع ذاته،ص ٦٣.

– التقييم الداخلي ← يشتمل التقييم الداخلي على ما يلي:

- الفحص المستمر لأداء أنشطة التدقيق الداخلي.
- الفحص الدوري من خلال التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص داخل المنظمة من ذوي المعرفة بمعايير التدقيق الداخلي وممارساتها.

– التقييم الخارجي ← يجب أن يتم التقييم الخارجي مرة واحدة على الأقل كل خمس سنوات من قبل فاحص مؤهل ومستقل، أو من فريق مختص من خارج المنشأة.

٢ – التقرير عن برامج الجودة، وذلك برفع تقرير عن نتائج التقييم الخارجي من قبل مدير التدقيق الداخلي إلى مجلس الإدارة.

٣– استخدام عبارة "تم وفقاً للمعايير"، حيث ينبغي على المدقق الداخلي استخدام هذه العبارة فقط إن أظهر تقييم برنامج تحسين الجودة أن أنشطة التدقيق الداخلي فعلياً تسير وفقاً للمعايير.

٤– الإفصاح عن عدم الالتزام: على الرغم من أن نشاط التدقيق الداخلي ينبغي أن يتوافق توافقاً تاماً مع المعايير ومع الميثاق الأخلاقي، فإنه قد توجد هناك بعض الحالات التي لا يتم فيها تحقيق الالتزام التام بذلك، وعندما يؤدي عدم الالتزام التام إلى التأثير في نطاق أو عمليات أو نشاط التدقيق الداخلي، فإنه ينبغي رفع تقرير بذلك لمجلس الإدارة(١).

---

(١) احمد جمعه،"الاتجاهات المعاصرة في التدقيق" مرجع سابق، ص ٤١.

ب) المجموعة الثانية (معايير الأداء)

وهي تشمل المعايير والاجراءات المتبعه في تنفيذ عملية التدقيق لتحقيق الاهداف المرجوه،وهي تشمل اعداد برنامج التدقيق والتخطيط السليم للعمليه، والاشراف على عمل المساعدين بحيث تكون هذه الخطه تتمتع بالمرونه وتتضمن مجمل الخطوات الواجب القيام بها ونوعية الاجراءات التي سيتبعها،وكذلك مجال عملية الفحص[١].

وتشمل هذه المجموعة من المعايير الفقرات التالية:

١- إدارة أنشطة التدقيق الداخلي.

٢- طبيعة العمل.

٣- التخطيط للمهمة.

٤- أداء وتنفيذ المهمة.

٥- توصيل النتائج.

٦- متابعة البرامج (مراقبة التقدم).

٧- قبول الإدارة للمخاطر.

---

(١) زاهره سواد" مراجعة الحسابات والتدقيق "، مرجع سابق،ص ٩٢.

وفيما يلي توضيح مفهوم كل معيار من المعايير السابقة:

ب-١ إدارة أنشطة التدقيق الداخلي

حيث ينبغي على مدير التدقيق ادارة أنشطة التدقيق الداخلي والاشراف عليها على نحـــو فعّال بما يحقق قيمة عالية للمنظمة،ويكون مدير التدقيق الداخلي مسؤولا عن ادارة القسم بحيث[1]:

- تحقق أعمال التدقيق لأغراض العامه والمسؤوليات التي اعتمدتها الاداره العليـــا وقبِلها مجلس الاداره.
- تستخدم الموارد المتاحه لقسم التدقيق الداخلي بكفاءة عاليه.
- تتماشى جميع أعمال التدقيق مع معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

ويتم إدارة أنشطة التدقيق الداخلي من خلال المعايير الفرعية التالية:

١- التخطيط: حيث يقوم مدير التدقيق الداخلي بوضع خطط خاصة بالمخاطر وذلك بهـــدف تحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي وفقاً للأهداف التنظيمية.

٢- الاتصال والتصديق؛ حيث يقدم مدير التدقيق الداخلي بإيصال خطـــط أنـــشطة التـــدقيق الداخلي ومتطلبات التنفيذ للإدارة العليا ومجلس الإدارة وذلك بهدف فحصها والموافقـــة عليها.

٣- إدارة الموارد؛ وذلك من خلال قيام مدير التدقيق الداخلي بالتأكد من أن موارد أنـــشطة التدقيق الداخلي كافية، ومناسبة، وموزعة بطريقة فعالة لتحقيق الخطة المعتمدة.

---

(١) فتحي السوافيري،احمد محمد،"دراسات في الرقابة والمراجعة الداخلية" ، مرجع سابق،ص ٦٧.

٤- السياسات والإجراءات: والتي يتم وضعها من قبل مدير التدقيق الداخلي بهدف توجيه نشاط التدقيق الداخلي.

٥- التنسيق: ينبغي على كبير المدققين أن يعمل على توصيل المعلومات وتنسيق الأنشطة مع الأطراف الداخلية والخارجية لتأكيد الملائمة والخدمات الاستشارية وضمان التغطية الصحيحة وتخفيض الازدواج في الجهود المبذولة(١).

٦- رفع التقارير إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا.

ب-٢ طبيعة العمل

حيث يبين هذا المعيار ضرورة مساهمة أنشطة التدقيق الداخلي تقييم وتطوير وتحسين إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة وعمليات التحكم المؤسسي.

ويتفرع من هذا المعيار ما يلي:

١- إدارة المخاطر: حيث يجب على أنشطة التدقيق الداخلي مساعدة المنظمة في تقييم وتحديد حالات التعرض للمخاطر، وأن تسهم في تطوير إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة.

٢- الرقابة: حيث يجب على أنشطة التدقيق الداخلي المساعدة في تقييم كفاية وفعالية أنظمة الرقابة على عمليات المنظمة وذلك للاحتفاظ برقابة فعالة لأنظمة المنظمة.

٣- التحكم المؤسسي: حيث ينبغي على نشاط التدقيق الداخلي تقييم و وضع التوصيات المناسبة لتحسين عمليات التحكم لإنجاز الأهداف التالية:

---

(١) احمد جمعه،"الاتجاهات المعاصره في التدقيق"، مرجع سابق، ص ٤٢.

١. تدعيم الأخلاقيات المناسبة وقيم المنشأة.

٢. تأكيد إدارة الأداء التنظيمي الفعال والمساءلة.

٣. تفعيل توصيل المعلومات عن المخاطر والرقابة في مناطق مناسبة داخل المنشأة.

٤. تفعيل تنسيق الأنشطة وتوصيل المعلومات بين مجلس الإدارة والمدققين الداخليين والخارجيين والإدارة.

ب-٣ التخطيط للمهمة

يجب على المدقق الداخلي ان يخطط لكل عمليه على حدى كما انه ينبغي عليه القيام بتسجيل وتطوير خطة العمل، والأخذ بالاعتبارات التالية عند قيامهم بالتخطيط:

- أهداف النشاط الذي يتم فحصه ووسائل الرقابة على تنفيذ هذه الأهداف.
- المخاطر الجوهرية وكذلك الموارد والعمليات المتعلقة بالأنشطة الخاضعة للتدقيق والوسائل التي يتم من خلالها الحفاظ على المخاطر عند المستوى المقبول.
- كفاية وفعالية إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة.
- الفرص والإمكانات المتاحة لإدخال تحسينات جوهرية على إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الرقابة.

وفي إطار التخطيط للمهمة فإنه لا بد من الاستعانة بالمعايير التالية:

١- أهداف المهمة: إذ أنه يجب تأسيس ووضع أهداف كل مهمة.

٢- نطاق المهمة: إذ أنه يجب أن يغطي نطاق المهمة الأهداف المراد تحقيقها.

٣- توزيع موارد المهمة، إذ أنه يجب أن يحدد المدقق الداخلي الموارد الضرورية لتحقيق أهداف المهمة.

٤- برامج عمل المهمة، إذ أنه يجب على المدقق الداخلي تطوير برامج العمل لتحقيق أهداف المهمة.

ب-٤ أداء وتنفيذ المهمة

وهنا يجب على المدقق الداخلي القيام بتحديد وتحليل وتقييم وتسجيل المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

هذا وقد نصت المعايير الفرعية لهذا المعيار على أن أداء وتنفيذ المهمة يتضمن ما يلي:

١- تحديد المعلومات: يجب على المدقق الداخلي أن يحدد المعلومات الكافية والمناسبة والموثوق بها، والمفيدة والملائمة لتحقيق أهداف المهمة.

٢- التحليل والتقييم: حيث يبني المدقق الداخلي نتائجه على أساس تحليلات وتقييمات مناسبة.

٣- إثبات المعلومات: يجب على المدققين الداخليين تسجيل المعلومات الملائمة لدعم الاستنتاجات ونتائج عملية التدقيق.

٤- الإشراف على المهمة: يجب أن يتم الإشراف على المهمة بصورة سليمة للتأكد من تحقيق الأهداف وضبط الجودة وتطوير الأفراد.

ب-٥ توصيل النتائج

يجب على المدققين الداخليين أن يوصلوا نتائج المهمة عن طريق التقارير التي يقوموا باعدادها.

ويجب عند اداء التقرير مراعاة ما يلي[١]:

١. يجب ان يتم اصدار تقرير مكتوب موقع عليه بعد اتمام عملية المراجعه والفحص ،وقد يتم اعداد تقارير دوريه مرحليه يتم تقديمها بطريقه مكتوبه او شفويه وتوفيرها بشكل رسمي او غير رسمي.

٢. يجب ان يناقش المراجع الداخلي الاستنتاجات والمقترحات مع مستويات الاداره الملائمه قبل اصدار التقارير النهائيه.

٣. يجب ان تكون التقارير موضوعية ،واضحه، دقيقه، موجزه، وبناءه، ومعده في توقيت زمني مناسب.

٤. يجب ان توضح التقارير غرض ونطاق ونتائج عملية المراجعه، كما يجب ان تتضمن التقارير التعبير عن رأي المراجع وابداء رأيه عندما يكون ذلك ملائماً.

٥. قد تتضمن التقارير توصيات ومقترحات بخصوص اوجه التحسينات الممكنه والاداء المقنع الصحيح والاجراء التصحيحي الملائم.

٦. قد يتضمن وجهات نظر الوحدات محل المراجعه بخصوص استنتاجات المراجعه ومقترحاتها في تقرير المراجعه.

٧. يجب أن يقوم مدير المراجعه الداخليه بفحص واعتماد تقرير المراجعه النهائي قبل اصداره،كما يجب ان يُقرر إلى من سيتم توزيع هذا التقرير.

---

(١) امين السيد لطفي،"**مراجعات مختلفه لاغراض مختلفه**"،الدار الجامعية،مصر ،٢٠٠٥،ص ١١٥.

وقد اشتمل هذا المعيار على المعايير الفرعية التالية:

١- معيار توصيل النتائج: حيث يجب أن تتضمن التقارير أهداف المهمة ونطاقها والاستنتاجات والتوصيات وخطة العمل.

٢- جودة توصيل النتائج: حيث يجب أن تتسم التقارير بالدقة والموضوعية والوضوح وأن تكون محكّمة وبناءة وأن تتم في الوقت المناسب.

٣- الإفصاح عن عدم الالتزام بالمعايير، حيث أنه عندما تؤثر حالة عدم الالتزام بالمعايير على أداء المهمة فإنه يجب أن تفصح التقارير المتعلقة بنتائج المهمة عن ما يلي:

- المعايير التي لم يتم الالتزام بها التزاماً تاماً.
- أسباب عدم الالتزام.
- أثر عدم الالتزام على المهمة.

٤- نشر النتائج: حيث يقوم مدير التدقيق الداخلي بنشر النتائج لتصل إلى كافة الأشخاص المناسبين.

ب-٦ متابعة البرامج

إذ يجب على مدير التدقيق الداخلي وضع نظام لمراقبة سير النتائج التي تم توصيلها للإدارة والحفاظ على هذا النظام.

وحتى يحقق التدقيق هذا الهدف البناء فإن على المدقق الداخلي عمل الاتي[(١)].

١. متابعة الاقتراحات والتوصيات التي عرضها في تقريره وانه قد اتخذ اللازم بشأنها.

---

(١) ثناء قباني،"المراجعه الداخليه في ظل التشغيل الالكتروني" مرجع سابق،ص ص ٥٨-٥٩.

٢. التأكد من ان الاجراءات المُصحِحه قد أحرزت النتائج المرجوه منها.

٣. في حالة عدم تنفيذ الاجراءات المصححه يجب ان يتأكد المدقق الداخلي من ان الاداره المختصه ومجلس ادارة المنشأه على وعي تام بالاخطار المترتبه على عدم التنفيذ.

٤. على المدقق الداخلي الاحتفاظ بصوره من تقريره الذي اعده عن العمليات التي قام بمراجعتها وما اتخذ بشأنها في الفترات المختلفه.

ب-٧ قبول الإدارة للمخاطر

حيث أنه عند اقتناع مدير التدقيق الداخلي بأن الإدارة العليا قد قبلت مستوى من المخاطر لا يعد مقبول بالنسبة للمنشأة، فإنه ينبغي عليه مناقشة هذا الموضوع مع الإدارة العليا، فإنه لم يتم حل المشكلة من خلال المناقشة فعلى كل من مدير التقديق الداخلي والإدارة العليا رفع تقرير بذلك الموضوع إلى مجلس الإدارة للقيام بتقديم الحل.

ج)المجموعة الثالثة (اجراءات التنفيذ)

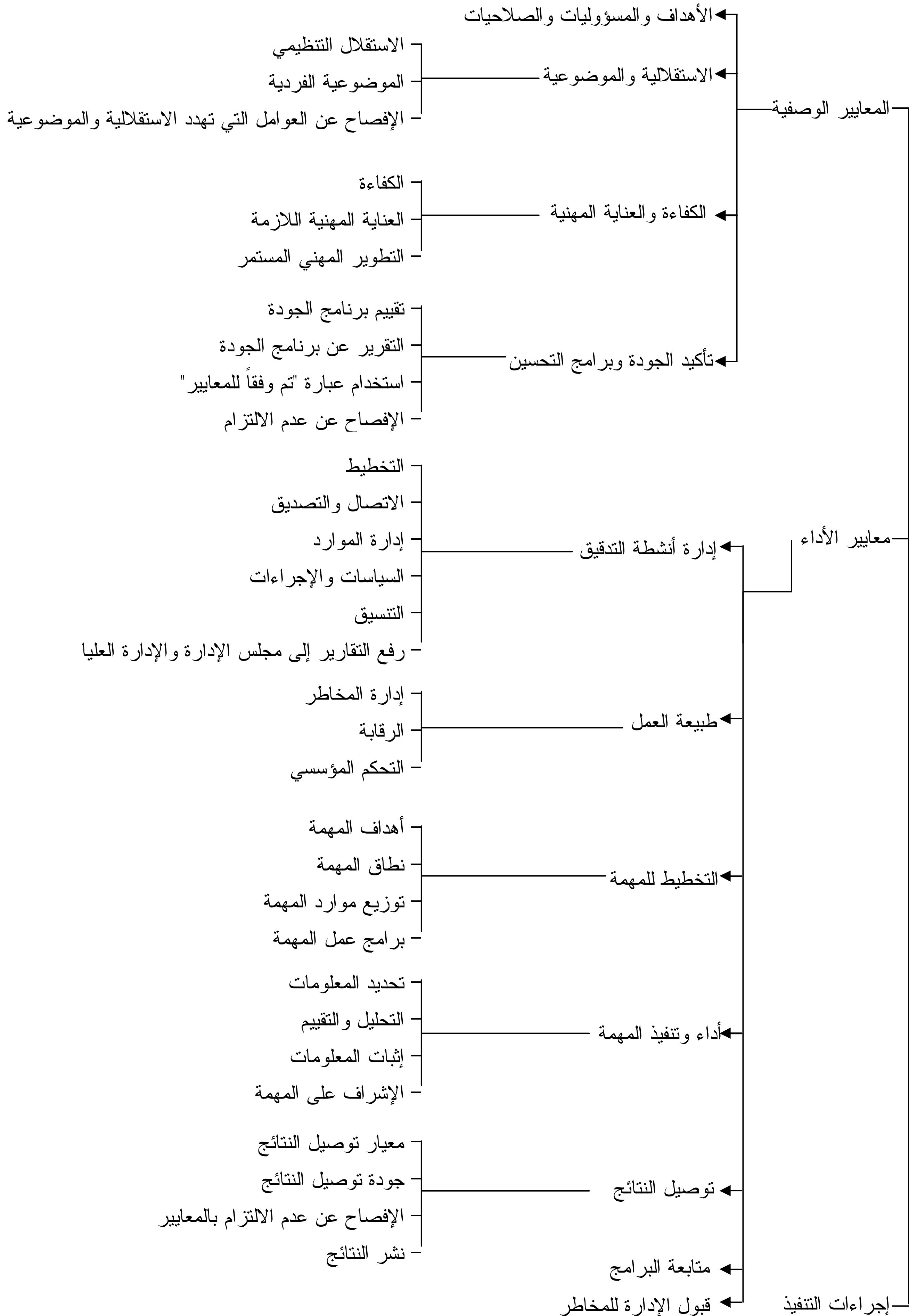
وهي المعايير التفسيريه الموضوعة ليتم تطبيقها في بعـض أنـواع الأنـشطة والمهـام والوظائف للتدقيق الداخلي، وبذلك فهنالك مجموعات متعددة من معـايير التنفيـذ تتعلـق كـل مجموعة بنوع من الأنواع الرئيسية لأنشطة التدقيق الداخلي، وقد وضعت هذه المعايير لـضمان التأكيدات والأنشطة الاستشارية للتدقيق الداخلي، كما هو الحال في المعايير المتعلقـة باكتـشاف الغش على سبيل المثال، أي أن معايير الصفات ومعايير الأداء تطبق على جميع خدمات وأنشطة التدقيق الداخلي، بينما تطبق معايير التنفيذ على ممارسات معينة ومحددة أي أنها تبين كيفية تنفيذ معايير الصفات ومعايير الأداء في تلك الحالات المحددة[١].

والمخطط التالي يبين معايير التدقيق الداخلي السابق شرحها:

والذي تم اعداده من قبل الباحثه.

---

(١) رحاحلة، محمد، مرجع سابق، ص ٦٦.



المعايير الوصفية
الأهداف والمسؤوليات والصلاحيات
الاستقلالية والموضوعية
الاستقلال التنظيمي
الموضوعية الفردية
الإفصاح عن العوامل التي تهدد الاستقلالية والموضوعية
الكفاءة والعناية المهنية
الكفاءة
العناية المهنية اللازمة
التطوير المهني المستمر
تأكيد الجودة وبرامج التحسين
تقييم برنامج الجودة
التقرير عن برنامج الجودة
استخدام عبارة "تم وفقاً للمعايير"
الإفصاح عن عدم الالتزام
معايير الأداء
إدارة أنشطة التدقيق
التخطيط
الاتصال والتصديق
إدارة الموارد
السياسات والإجراءات
التنسيق
رفع التقارير إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا
طبيعة العمل
إدارة المخاطر
الرقابة
التحكم المؤسسي
التخطيط للمهمة
أهداف المهمة
نطاق المهمة
توزيع موارد المهمة
برامج عمل المهمة
أداء وتنفيذ المهمة
تحديد المعلومات
التحليل والتقييم
إثبات المعلومات
الإشراف على المهمة
توصيل النتائج
معيار توصيل النتائج
جودة توصيل النتائج
الإفصاح عن عدم الالتزام بالمعايير
نشر النتائج
متابعة البرامج
إجراءات التنفيذ
قبول الإدارة للمخاطر

الفصل الرابع

مناقشة نتائج التحليل الاحصائي واختبار الفرضيات

٤-١ المقدمة

٤-٢ وصف خصائص عينة الدراسة

٤-٣ صدق اداة الدراسة

٤-٤ ثبات اداة الدراسه

٤-٥ اختبارمقياس الاستبانه

٤-٦ اختبار فرضيات الدراسة وتفسير النتائج

٤-١ المقدمة

يهدف هذا الفصل الى اظهار نتائج التحليل الاحصائي التي تم التوصل اليها من خلال استخدام برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) ،علما بأنه خلال اعداد الباحثه للاستبانه واجراء التحليل الاحصائي قد استشارة عددا من اصحاب الاختصاص ومن لهم خبره ممتازه في مجالهم، فزودوها بكل ما هو مفيد ويضيف المصداقيه العلمية إلى الدراسه،هذا وقد بدأت الباحثه بتناول وصف أفراد عينة الدراسة يلي ذلك عرض لأسئلة الدراسه ومن ثم اختبار فرضياتها.

٤-٢ وصف خصائص عينة الدراسة

لقد تم استخدام الاحصاء الوصفي في تحليل البيانات الديموغرافية للدراسه ،حيث تم استخدام (التكرارت،والنسب المئوية، والمستطيلات البيانية) علما بأن نسبة الاستجابة كانت ٩٢% وهي نسبة مرتفعه.(Chauri,etal.,2005,p131)،حيث أن:

عدد الاستبانات الموزعه يساوي (١٢٦) استبانه
عدد الاستبانات المستلمه يساوي (١١٦) استبانه
عددالاستبانات المستبعده يساوي (٦) استبانات.
وعليه فإن عدد الاستبانات الخاضعه للتحليل يساوي(١١٠) استبانات.
ويشمل التحليل الوصفي لخصائص العينه(البيانات الديموغرافية) الاتي:

١. المؤهل العلمي
٢. التخصص العلمي
٣. الشهادات المهنية
٤. الخبره العملية
٥. المركز الوظيفي
٦. الدورات التدريبية أو المؤتمرات.

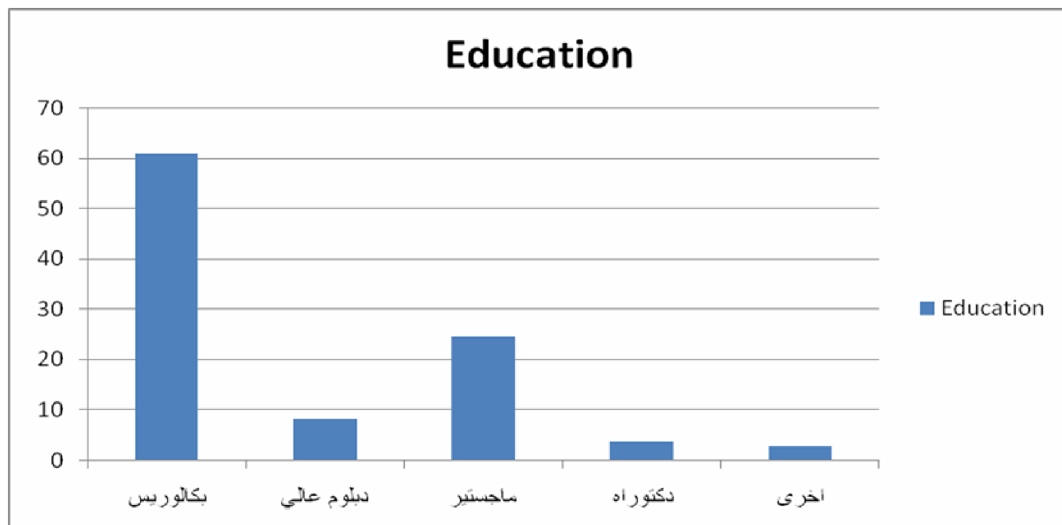
١. المؤهل العلمي :

جدول رقم (١)

جدول توزيع المستجيبين حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبه المئوية
بكالوريس	67	60.9
دبلوم عالي	9	8.2
ماجستير	27	24.6
دكتوراه	4	3.6
اخرى	3	2.7
المجموع	110	100

يتبين من تحليل الجدول السابق لمتغير المؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة، ان اصغر نسبة كانت(2.7%) منهم حاصلين على المؤهل العلمي (اخرى) وهم من حملة الدبلوم ، مقابل اكبر نسبه هي(60.9%) منهم حاصلين على البكالوريس وهذا مؤشر على ارتفاع نسبة حملة الشهادة الجامعية الاولى، حيث تسعى الشركات الصناعية المساهمة لاستقطاب الموارد البشرية المؤهلة للقيام بمثل هذه الاعمال الموكله اليهم.



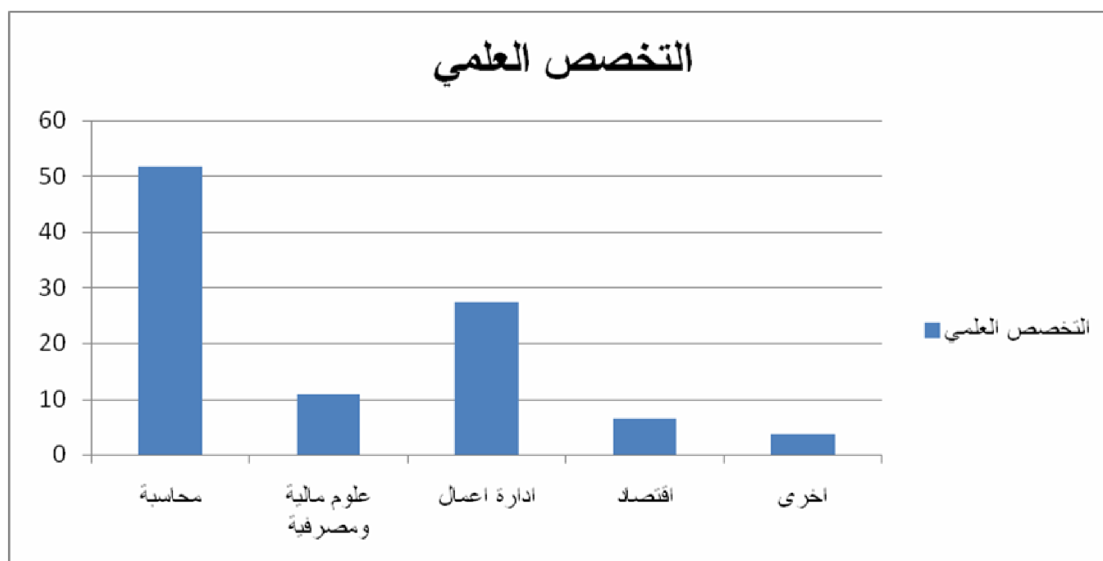
٢. التخصص العلمي

جدول رقم (٢)

جدول توزيع المستجيبين حسب التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرارات	النسبه المئوية
محاسبة	57	51.8
علوم مالية ومصرفية	12	10.9
ادارة اعمال	30	27.3
اقتصاد	7	6.4
اخرى	4	3.6
المجموع	110	100

عند تحليل متغير التخصص العلمي لعينة الدراسه كما هوموضح في الجدول السابق وجد ان اصغر نسبة كانت للحاصلين على اخرى و بواقع 4 استبانات اي بنسبة (3.6%) وبالرجوع للاستبانات لمعرفة اخرى تبين ان 3 من الاستبانات كانت للتخصص العلمي قانون، وان هناك استبانه واحده كانت للتخصص الاكاديمي تسويق، أما اكبر نسبة فقد كانت للحاصلين على تخصص محاسبة (51.8%) ، وهذا مؤشر مرتفع على ان المجيبين لهم علاقة بموضوع الاستبانه، وقادرين على فهم فقراتها.



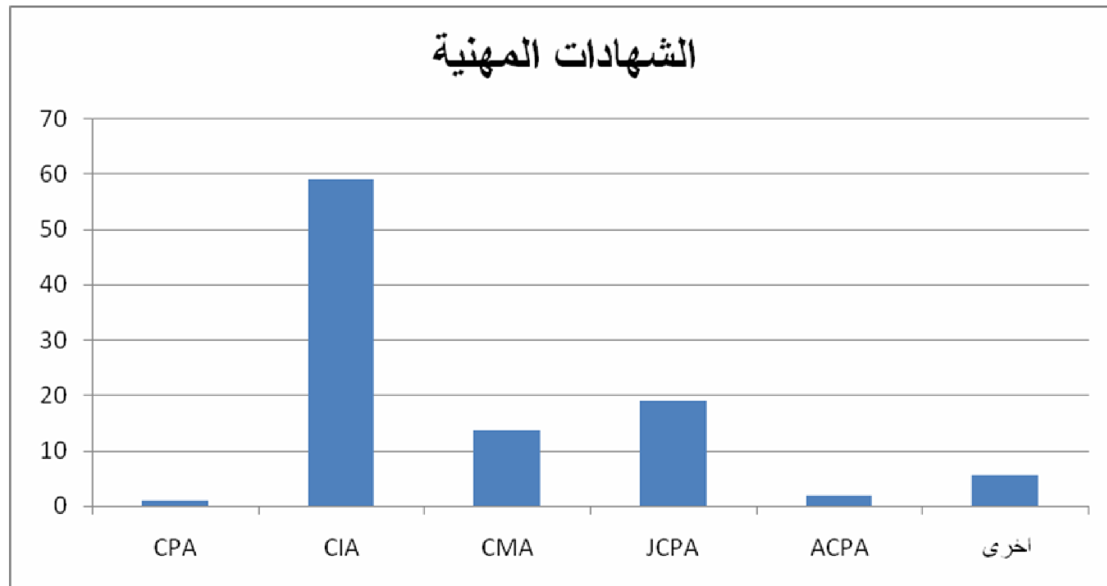
٣. الشهادات المهنية

جدول رقم (٣)

جدول توزيع المستجيبين حسب الشهادات المهنية

الشهادات المهنية	التكرارات	النسبه المئوية
CPA	1	0.9
CIA	65	59.1
CMA	15	13.6
JCPA	21	19.1
ACPA	2	1.8
اخرى	6	5.5
Total	110	100

عند تحليل متغير الشهاده المهنيه لعينة الدراسه تبين لدى الباحثه بأن أكبر نسبه كانت للحاصلين على الشهاده المهنيه (CIA) بواقع (59.1%) في حين أن أصغر نسبه كانت (0.9%) وهي لحملة الشهاده المهنيه (CPA)، وهذا مؤشر قوي جدا على مصداقية الاجابه على فقرات الاستبانه ذلك لارتباطهم المباشر بموضوع الاستبانه، كما انه دليل على اهتمام ادارة الشركه باستقطاب الموارد ذات الكفاءة العاليه.أما بالنسبه للحاصلين على (اخرى) فقد تبين عند الرجوع للاستبانات بأن 4 من الاستبانات كانت اجاباتهم بأنهم لم يحصلوا على اي شهاده مهنيه ، و2 من الاستبانات لم يذكر فيها نوع الشهاده الاخرى.



٤. الخبره العمليه

جدول رقم (٤)

جدول توزيع المستجيبين حسب الخبره العمليه

الخبره العملية	التكرارات	النسبه المئوية
اقل من 5 سنوات	2	1.8
من 5 الى اقل من 10	8	7.3
من 10 الى اقل من 15	42	38.2
من 15 الى اقل من 20	36	32.7
من 20 سنه فأكثر	22	20
Total	110	100

من خلال الجدول السابق يتبين لدى الباحثه بالنسبه لمتغير الخبره العملية لأفراد عينة الدراســة، ان أصغر نسبة هي من نصيب المستجيبين من ذوي الخبره أقل من 5 سنوات من ، وذلك بنسبة (1.8%) ، في حين ان اكبر نسبه كانت (38.2%) للمستجيبين الذين تتراوح خبرتهم من(10 الى أقل من 15) ، ويتبين من خلال ذلك بأن المستجيبين لديهم الخبره الكافيه التي تمكنهم مــن اداء الاعمال الموكله اليهم بكفاءه عمليه عاليه.



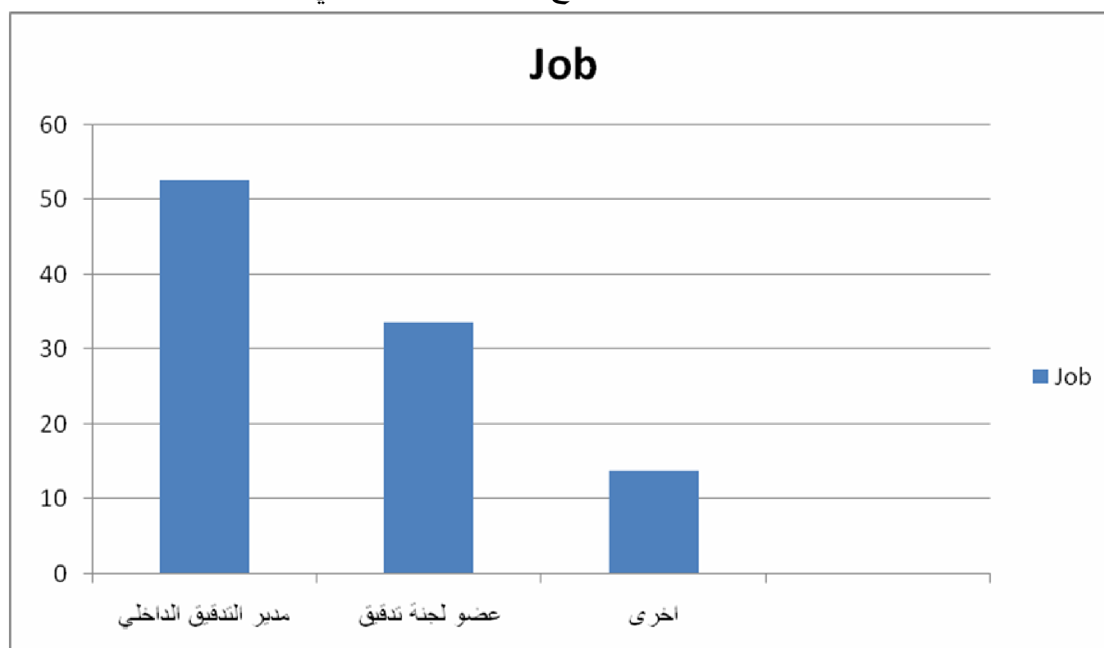
٥. المركز الوظيفي

جدول رقم (٥)

جدول توزيع المستجيبين حسب المركز الوظيفي

المركز الوظيفي	التكرارات	النسبه المئوية
مدير التدقيق الداخلي	58	52.7
عضو لجنة تدقيق	37	33.6
اخرى	15	13.7
Total	110	100

يتبين من الجدول السابق الذي يوضح توزيع المستجيبين حسب المركز الوظيفي لعينة الدراسه ان اصغر نسبة هي (13.7%) منهم حاصلين على مركز اخرى، مقابل اكبر نسبة هي(52.7%) منهم الحاصلين على مركز وظيفي مدير تدقيق داخلي، علما بأن معظم الحاصلين على مركز وظيفي اخرى هم ممن يشغلون وظيفة مساعد مدقق، ويتضح مما سبق بأن هنالك علاقة للمستجيبين بموضوع الاستبانه مما يضفي مصداقية اكثر للاستبانه.



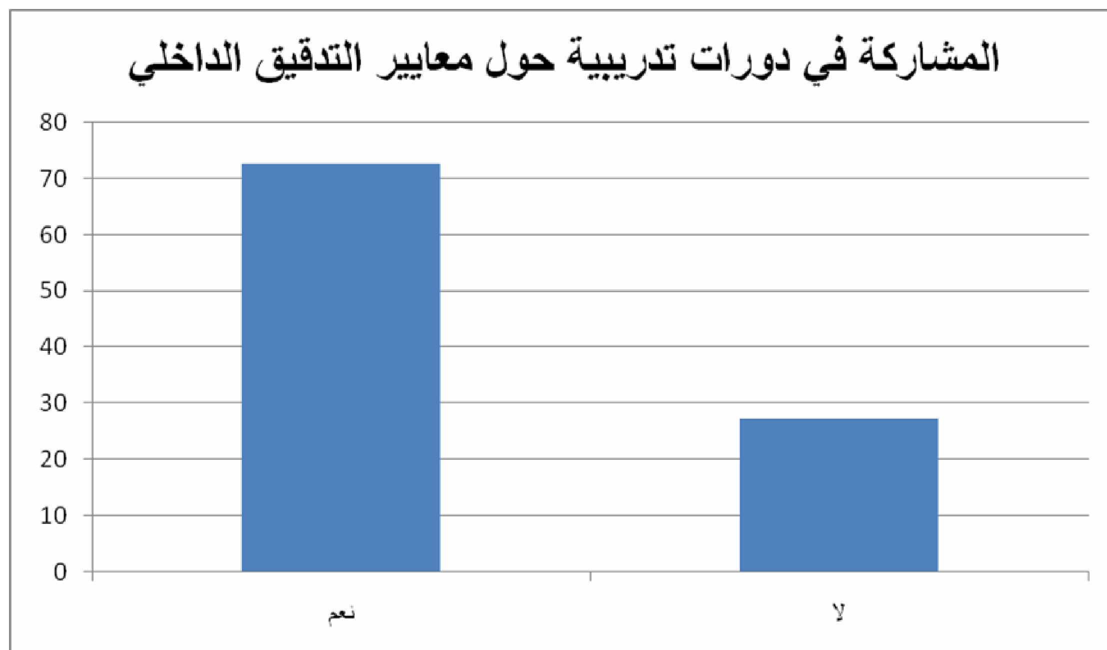
٦. المشاركه في دورات(مؤتمرات) حول معايير التدقيق الداخلي

جدول رقم (٦)

جدول توزيع المستجيبين حسب مشاركتهم في المؤتمرات حول معايير التدقيق الداخلي

	التكرارات	النسبه المئوية
Yes	80	72.7
No	30	27.3
Total	110	100

يتبين من الجدول السابق ان نسبة (72.7%) من المستجيبين شاركوا في دورات حـول معـايير التدقيق الداخلي ،وهي نسبه مرتفعه تدل ان المستجيبين لهم علاقة بموضـوع الدراسـة، وانهـم مواكبين للتطورات الحاصله في معايير التدقيق الداخلي.



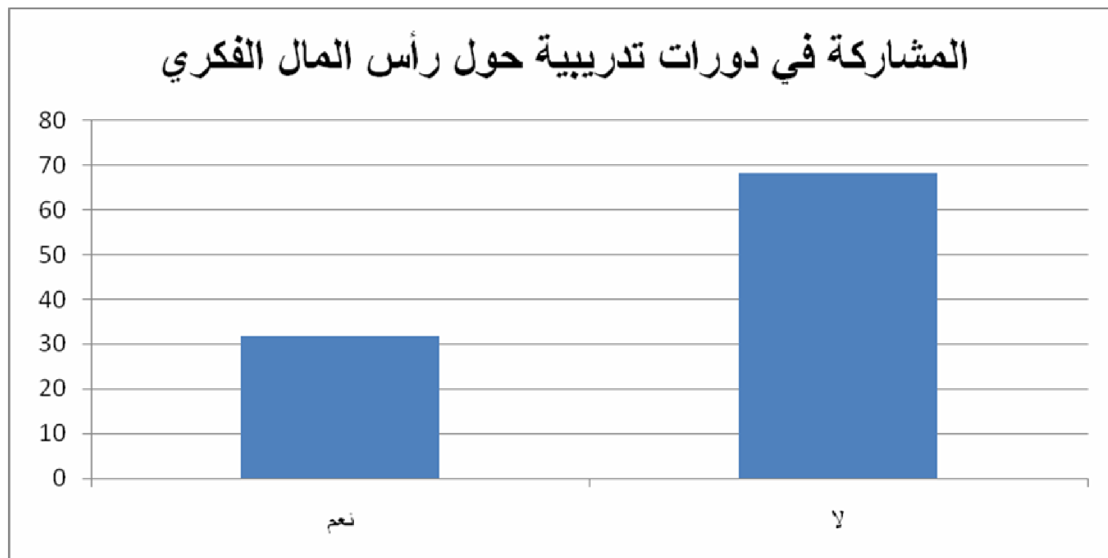
٧. المشاركة في دورات(مؤتمرات) حول رأس المال الفكري

جدول رقم (٧)

جدول يبين توزيع المستجيبين حسب مشاركتهم في دورات حول رأس المال الفكري

	التكرارات	النسبه المئوية
Yes	35	31.8
No	75	68.2
Total	110	100

يتبن من الجدول السابق بأن معظم المستجيبين وبنسبة (68.2%) لم يشاركوا في دورات حول رأس المال الفكري وهذا دليل على أن هناك عدم اهتمام بالدورات الخاصه برأس المال الفكري ، وبالتالي عدم درايتهم التامه بهذا الموضوع.



٤-٣ صدق الاداه

قامت الباحثه بصياغة الاستبانه بمساعدة المشرف وارشاداته، وتم تحكيمها من خلال عرضها على عدد من المختصين والمهتمين بالبحث العلمي والمشهود لهم بالخبره في مجالهم ،وقد تم اخذ ملاحظاتهم حولها، حيث تم تعديل الاستبانه بناءً على هذه الملاحظات إلى أن وصلت إلى صيغتها النهائية.

٤-٤ ثبات الاداه

للتحقق من ثبات الاداه تم استخدام معادلة كرونباخ ألفا (Cronbachs Alpha) حيث بلغ معامل الثبات ألفا لأفراد العينه كوحده واحده وللاستبانه بشكل عام(89.72%) ،وهي نسبة تـدل علـى مستوى عالي من ثبات اداة القياس.

٤-٥ اختبار مقياس الاستبانه

تم اعتماد مقياس Likert Scale المكون من خمس درجات لتحديد درجة اهمية كل بند من بنود الاستبانه،وذلك كما موضح في الجدول التالي

جدول رقم (8)

جدول اختبار مقياس الاستبانه

الدرجه	الأهمية
١	**غير موافق اطلاقا**
٢	**غير موافق**
٣	**محايد**
٤	**موافق**
٥	**موافق بشده**

٤-٦ اختبار فرضيات الدراسه ومناقشة نتائج الاختبار

تم استخدام الانحدار البسيط (simple regression) في اختبار فرضيات الدراسه حيث يتضمن اختبار الانحدار البسيط اربعة جداول وهم

- Model Summary لتحديد معامل التحديد R Square ومعامل الارتباط R
- ANOVA لتحديد التباين
- Coefficients لتحديد قيمة Beta و B
- Variables Entered\Removed

اختبار الفرضية الاولى:

لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير الخصائص والسمات للتدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

ويشير الجـــدول رقم (٩) إلى نتائج الاختبار ، وذلك على النحو التالي:-

جدول(٩)

نتائج اختبار الانحدار للفرضيه الاولى

نتيجة الفرضية العدمية	SIG	F	Beta	B	R^2	R	T
رفض	٠,٠٠٠	٢٣,٦٤٦	٠,٤٦٠	٠,٤١٥	٠,٢١٢	٠,٤٦٠	٤,٨٦٣

يشير الجدول الى ان قيمة (F) المحسوبه تساوي (٢٣,٦٤٦) وبقيمة احتماليـــة (٠,٠٠٠) وهي أقل من القيمة المحـــــددة (٠,٠٥)، كما بلغت قيمة معامل الانحدار الجزئي غير المعياري B (٠,٤١٥) وهو دال عند مستوى (٠,٠٠) مما يشير إلى وجود اثر ذو دلالة إحصائية لـــرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق المعايير الوصفيه للتـــدقيق الـــداخلي المطبقـــة فـــي الـــشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية ، وهذا معزز بارتفاع قيمة (R^2) التفـــسيرية والتـــي بلغـــت (٠,٢١٢) ، ويتبين من الجدول بأن قوة العلاقه بين المتغير المستقل والمتغير التـــابع متوســـطه حيث كانت النسبه ٤١،٥% كما بلغت قيمة (T) المحسوبة (٤,٨٦٣) وهي أعلـــى مـــن القيمـــة الجدولية (٢,١٤) مما يشير الى توافق عينة الدراسة على وجود أثر لـــرأس المـــال الفكـــري، وبلغت قيمة معامل الانحدار المعياري (Beta) (٠,٤٦٠) مما يشير الى أن كل تغيـــر مقـــداره درجة معيارية واحدة في قيمة المتغير المستقل(رأس المال الفكري) يـــؤدى إلـــى تغيـــر قيمتـــه (٠,٤٦٠) في قيمة المتغير التابع المتمثل ب(كفاءة تطبيق معايير الخصائص والسمات)، وبالتالي فإننا نرفض الفرضيه العدميه و نقبل فرضية الدراسة البديلة اي انه هناك أثر ذو دلالة احصائية

لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير الخصائص والسمات للتدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

ومن الاحصاء الوصفي لفقرات الاستبانه تبين أن الوسط الحسابي لجميع فقرات بُعد المعايير الوصفيه بلغ (4.48) وبانحراف معياري قيمته (.298) وهي قيمه ايجابيه وهي ذات دلاله احصائيه.

اختبار الفرضية الثانيه:

لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير الاداء للتدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

ويشير الجدول رقم (١٠) إلى نتائج الاختبار ، وذلك على النحو التالي:-

جدول(١٠)

نتائج اختبار الانحدار للفرضيه الثانيه

T	R	R^2	B	Beta	F	SIG	نتيجة الفرضية العدمية
٩,١٠٥	٠,٦٩٦	٠,٤٨٥	٠,٥٦٠	٠,٦٩٦	٨٢,٩٠٦	٠,٠٠٠	رفض

يشير الجدول الى ان قيمة (F) المحسوبه تساوي (٨٢,٩٠٦) وبقيمة احتمالية (٠,٠٠٠) وهي أقل من القيمة المحددة (٠,٠٥)، كما بلغت قيمة معامل الانحدار الجزئي غير المعياري B (٠,٥٦٠) وهو دال عند مستوى (٠,٠٠) مما يشير إلى وجود اثر ذو دلالة إحصائية لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق المعايير الاداء للتدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية، وهذا معزز بارتفاع قيمة (R^2) التفسيرية والتي بلغت (٠,٤٨٥) مما يشير الى تفسير جيد للنموذج،كما أن هناك علاقه مرتفعه مابين المتغير المستقل والمتغير التابع بنسبه مقدارها ٥٦%، كما بلغت قيمة (T) المحسوبة (٩,١٠٥) وهي أعلى من القيمة الجدولية (٢,١٤) مما يشير الى توافق عينة الدراسة على وجود أثر لرأس المال الفكري، وبلغت قيمة

معامل الانحدار المعياري (Beta) (٠,٦٩٦) مما يشير الى أن كل تغير مقداره درجة معيارية واحدة في قيمة المتغير المستقل(رأس المال الفكري) يؤدى إلى تغير قيمته (٠,٦٩٦) في قيمة المتغير التابع المتمثل ب(كفاءة تطبيق معايير الاداء)، وبالتالي فإننا نرفض الفرضيه العدميه و نقبل فرضية الدراسة البديلة اي انه هناك أثر ذو دلالة احصائية لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير الاداء للتدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

ومن الاحصاء الوصفي لفقرات الاستبانه تبين أن الوسط الحسابي لجميع فقرات بُعد معايير الاداء بلغ (4.44) وبانحراف معياري قيمته (266.) وهي قيمه ايجابيه وهي ذات دلاله احصائيه.

اختبار الفرضية الثالثه:

لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق اجراءات تنفيذ التدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

ويشير الجدول رقم (١١) إلى نتائج الاختبار ، وذلك على النحو التالي:-

جدول(١١)

نتائج اختبار الانحدار للفرضيه الثالثه

نتيجة الفرضية العدمية	SIG	F	Beta	B	R^2	R	T
رفض	٠,٠٠٠	٢٤,٨٣١	٠,٤٦٩	٠,٤٤٥	٠,٢٢٠	٠,٤٦٩	٤,٩٨٣

يشير الجدول الى ان قيمة (F) المحسوبه تساوي (٢٤,٨٣١) وبقيمة احتمالية (٠,٠٠٠) وهي أقل من القيمة المحددة (٠,٠٥)، كما بلغت قيمة معامل الانحدار الجزئي غير المعياري B (٠,٤٤٥) وهو دال عند مستوى (٠,٠٠) مما يشير إلى وجود اثر ذو دلالة إحصائية لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق اجراءات تنفيذ التدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية

المساهمة العامة الاردنية، هذا وقد بلغت قيمة (R^2) التفسيرية (٠,٢٢٠)، وبعلاقه متوسـطه مـا بين المتغيرين بلغت(٤٤,٥%) كما بلغت قيمة (T) المحسوبة (٤,٩٨٣) وهي أعلى مـن القيمـة الجدولية (٢,١٤) مما يشير الى توافق عينة الدراسة على وجود أثر لـرأس المـال الفكـري، وبلغت قيمة معامل الانحدار المعياري (Beta) (٠,٤٦٩) مما يشير الى أن كل تغيـر مقـداره درجة معيارية واحدة في قيمة المتغير المستقل(رأس المال الفكري) يـؤدى إلـى تغيـر قيمتـه (٠,٤٦٩) في قيمة المتغير التابع المتمثل ب(كفاءة تطبيق اجراءات التنفيذ)، وبالتالي فإننا نرفض الفرضيه العدميه و نقبل فرضية الدراسة البديلة اي انه هناك أثر ذو دلالة احصائية لرأس المـال الفكري على كفاءة تطبيق اجراءات تنفيذ التدقيق الداخلي المطبقـة فـي الـشركات الـصناعية المساهمة العامة الاردنية.

ومن الاحصاء الوصفي لفقرات الاستبانه تبين أن الوسط الحسابي لجميع فقرات بُعـد المعـايير الوصفيه بلغ (4.41) وبانحراف معياري قيمته (314.) وهي قيمه ايجابيـه وهـي ذات دلالـه احصائيه.

اختبار الفرضية الرئيسيه:

لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

ويشير الجـدول رقم (١٢) إلى نتائج الاختبار ، وذلك على النحو التالي:-

جدول(١٢)

نتائج اختبار الانحدار للفرضيه الرئيسيه

نتيجة الفرضية العدمية	SIG	F	Beta	B	R^2	R	T
رفض	٠,٠٠٠	٧٤,٣٢٥	٠,٦٧٧	٠,٤٨٩	٠,٤٥٨	٠,٦٧٧	٨,٦٢١

يشير الجدول الى ان قيمة (F) المحسوبه (٧٤,٣٢٥) وبقيمة احتمالية (٠,٠٠٠) وهي أقل من القيمة المحـــددة (٠,٠٥)، كما بلغت قيمة معامل الانحدار الجزئـــي غيـــر المعيـــاري B (٠,٤٨٩) وهو دال عند مستوى (٠,٠٠) مما يشير إلى وجود اثر ذو دلالة إحصائية لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي المطبقة في الـــشركات الـــصناعية المـــساهمة العامة الاردنية، وهذا معزز بارتفاع قيمة (R^2) التفسيرية والتي بلغت (٠,٤٥٨) مما يشير الـــى تفسير جيد للنموذج كما أن هناك علاقه مرتفعه نوعا ما مابين المتغير المستقل والمتغيـــر التـــابع بلغت(٤٨,٩%)، كما بلغت قيمة (T) المحسوبة (٨,٦٢١) وهي أعلـــى مـــن القيمـــة الجدوليـــة (٢,١٤) مما يشير الى توافق عينة الدراسة على وجود أثر، وبلغـــت قيمـــة معامـــل الانحـــدار المعياري (Beta) (٠,٦٧٧) مما يشير الى أن كل تغير مقداره درجة معيارية واحدة في قيمـــة المتغير المستقل يؤدى إلى تغير قيمته (٠,٦٧٧) في قيمة المتغير التابع ، وبالتـــالي فإننـــا نقبـــل فرضية الدراسة البديلة اي انه هناك أثر ذو دلالة احصائية لرأس المال الفكـــري علـــى كفـــاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي المطبقة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

النتائج

لقد توصلت الباحثه الى النتائج التاليه:

١. بينت نتائج الدراسه ان هناك قصور كبير لدى ادارة التدقيق في الشركات الصناعيه المساهمه العامه الاردنيه في تطوير ثقافتهم المتعلقه برأس المال الفكري، وعدم اهتمامهم بعقد الدورات والمؤتمرات الخاصه بذلك، وبالتالي عدم ادراكهم لما لها من أهميه كبيره في زيادة قيمة الشركه ككل وذلك بنسبة٦٨,٢%.

٢. بينت نتائج الدراسه بأن هناك أثر لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير خصائص وسمات التدقيق الداخلي المطبقه في الشركات الصناعيه المساهمه العامه الاردنيه بنسبة ٢١,٢%، أي ان هناك أثر لرأس المال الفكري بنسبة ٧٨,٨% على كفاءة تطبيق المعايير الاخرى، كما أن هناك اجتماع عام لعينة الدراسه على أن جميع فقرات الاستبانه الخاصه بهذه الفرضيه داله احصائياً حيث بلغ المتوسط الحسابي مستوى عالي جدا وبقيمة (٤,٤٨).

٣. بينت نتائج الدراسه بأن هناك أثر ايجابي لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير الاداء في الشركات الصناعيه المساهمه العامه الاردنيه بنسبة ٤٨،٥% ، كما بلغ المتوسط الحسابي لجميع فقرات الاستبانه المتعلقه بهذه الفرضيه مستوى عالي جداً وبقيمه (٤,٤٤).

٤. بينت نتائج الدراسه بأن هناك أثر ايجابي لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق اجراءات تنفيذ التدقيق الداخلي في الشركات الصناعيه المساهمه العامه الاردنيه وبنسبة ٢٢% أي أن هناك ما نسبته ٧٨% من العوامل الاخرى التي تتأثر برأس المال الفكري ، كما أن هناك اجتماع عام لعينة الدراسه على أن جميع فقرات الاستبانه الخاصه بهذه الفرضيه داله احصائياً حيث بلغ المتوسط الحسابي مستوى عالي جدا وبقيمة (٤,٤١).

٥. اظهرت نتائج الدراسه بشكل عام أن هناك أثر ايجابي لرأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي وبنسبه بلغت (٤٥,٨%) وهذا يعني بأن هناك عوامل اخرى تتأثر برأس المال الفكري وبنسبة ٥٤,٢% .

٦. تبين من خلال تفسير نتائج الدراسه لأبعاد معايير التدقيق الداخلي الثلاث أنّا اقوى علاقه كانت ما بين رأس المال الفكري والبُعد المتمثل بمعايير الاداء بنسبة ٥٦% وبمتوسط عالي بلغت قيمته (٤,٤٤).

٧. يتضح من خلال تفسير نتائج الدراسه بأن عينة الدراسه تتمتع بكفاءه علميه وخبره عمليه عاليه حيث أن معظم المستجيبين من حملة شهادة البكالوريس، كما تراوحت خبرتهم مـــن (١٠ الـــى اقل من ١٥) وبنسبه٣٥,٦%.

التوصيات

في ضوء ما تم التوصل اليه من نتائج ، توصي الباحثه بما يلي:

١- ايجاد جمعيه خاصه بالمدققين الداخليين تسعى الى نشر المعرفه المهنيه المتعلقه بالتـــدقيق الداخلي والتي بدورها تسعى الى تطوير ممارسة التدقيق الداخلي.

٢- توصي الباحثه بأن يتم اجراء دراسات مشابهه لهذه الدراسه و قياسها من ناحيه كميه.

٣- ضرورة اهتمام المدقق الداخلي بتطوير قدراته المعرفيـــه والمهنيـــه بـــصوره مـــستمره والاستفاده من المؤهلات الخاصه بالمدقق الداخلي حسب معهد المدققين الداخلي الامريكي حتى يتم تطبيق الاعمال الموكله اليه بكفاءه.

٤- حث جمعية المحاسبين القانونين الاردني بضرورة عقد الدورات والمـــؤتمرات المتعلقـــه برأس المال الفكري وربطها بممارسة التدقيق الداخلي بهـــدف تطبيـــق معـــايير التـــدقيق الداخلي بكفاءة.

٥- حث ادارة التدقيق الداخلي في المؤسسة على فتح المجال أمام المدققين الداخليين العـــاملين فيها لابداء ارائهم ومقترحاتهم حول تطوير العمل، وتشجيع الحوار المباشر بين الموظفين واداراتهم لغرض اظهار الافكار المبدعه لتكون المحصله النهائيه رفع كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي.

٦- ضرورة قيام الشركات بتوفير مجموعه من السمات والصفات للعاملين في ادارة التـــدقيق الداخلي لاداء مهامهم على أكمل وجهه.

قائمة المراجع و المصادر

المراجع العربية:

الكتب:

١. احمد جمعه،" **الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد الداخلي – الحكومي – الإداري – الخاص – البيئي – المنشآت الصغيرة** ،"دار صفاء للنشر والتوزيع ،الطبعه الاولى،عمان الاردن،٢٠٠٩.

٢. أحمد سيد مصطفى، "**إدارة الموارد البشرية: الإدارة العصرية لرأس المال الفكري**"، الطبعة الأولى، دار غريب، الإسكندرية، ٢٠٠٤.

٣. امين السيد لطفي،"**مراجعات مختلفه لاغراض مختلفه**"،الدار الجامعية،مصر ،٢٠٠٥

٤. ثناء علي القباني، نادر شعبان السواح"**المراجعه الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني**"الدار الجامعية الاسكندرية ٢٠٠٦

٥. خالد امين عبد الله، "**علم تدقيق الحسابات والناحية النظرية**"، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٤

٦. راوية حسن، "**إدارة الموارد البشرية**"، مجموعة النيل العربية، طبعة ٢، القاهرة، ٢٠٠٢.

٧. زاهره سواد" **مراجعة الحسابات والتدقيق**" دار الراية للنشر والتوزيع،عمان ،الاردن،الطبعه الاولى،٢٠٠٩

٨. سعد العنزي ،أحمد علي،"**إدارة رأس المال الفكري في منظمات الأعمال**"، دار اليازوري،عمان–الاردن،٢٠٠٩.

٩. عادل المفرجي، أحمد صالح، "**رأس المال الفكري: طرق مناسبة وأساليب المحافظة عليه**"، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ٢٠٠٣.

١٠. عبد الفتاح الصحن ،سمير كامل،"**الرقابة والمراجعه الداخلية**"،مطبعة الشنهابي،الاسكندرية،٢٠٠٠

١١. فتحي السوافيري،احمد عبد المالك محمد"**دراسات في الرقابة والمراجعه الداخلية**" الدار الجامعية ،الاسكندرية،٢٠٠٣

الدوريات

١٢. احمد العمري، فضل عبد الغني، "**مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية**" المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ٢، العدد ٣، ٢٠٠٦
١٣. أحمد جمعه،" **إدراك الإدارة العليا لتطوير المعرفة في مهنة التدقيق الداخلي وتأثيره على دور المدقق الداخلي: دراسة تحليلية اختبارية في منظمات الأعمال الأردنية**"، المجلد ١٣، العدد الأول، مجلة "جامعة الكويت"٢٠٠٦م.

١٤. خلف عبدالله الوردات، "**التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات**"، المؤتمر العربي الاول للتدقيق الداخلي في اطار حوكمة الشركات،٢٤-٢٦،سبتمبر،القاهره
١٥. دلال الكخن،"**معايير التدقيق الداخلي ،المحاسبة وتحديات العولمه**"،المؤتمر العلمي الرابع،٢٤-٢٥ ايلول،جمعية مدققي الحسابات القانويين الاردنيين،عمان،الاردن، ٢٠٠٢
١٦. سعد الساكني، "**رأس المال الفكري والتحديات التي تواجه المحاسبين في قياسه**"، المؤتمر العلمي الثامن لكلية العلوم الإدارية والمالية (منظمات الأعمال العربية ومتغيرات العصر)، جامعة إربد الأهلية، إربد، الأردن، ٢٠٠٦.
١٧. سهيلة عباس، "**علاقة رأس المال الفكري وإدارة الجودة الشاملة: دراسة تحليلية**"، الإداري، السنة ٢٦، العدد ٩٧، يونيو ٢٠٠٤.
١٨. محمد الرحاحلة، "**فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية**"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ١، العدد ١، ٢٠٠٥.

الرسائل الجامعيه:

١٩. اسامة عبد المنعم ،"**أثر رأس المال الفكري والتدقيق الداخلي على الحاكمية المؤسسية في الشركات الصناعية الاردنية**"،اطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا،عمان-الاردن ٢٠٠٨م.
٢٠. بسام يوسف،"**أثر تقنية المعلومات ورأس المال الفكري في تحقيق الاداء المتميز**"،رسالة ماجستير،كلية الادارة والاقتصاد،جامعة الموصل،العراق،٢٠٠٥م.

٢١. رهام مقطش،" **نموذج مقترح لتحديد العوامل المؤثرة في موضوعية المدققين الداخليين في الشركات المساهمة العامة الأردنية**"، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان-الأردن ٢٠٠٦م.

٢٢. عارف عتيق السلامي،"**مدى التزام شركات التأمين اليمنية بمعايير التدقيق الداخلي**"،رسالة ماجستير،كلية الاقتصاد والعلوم الادارية،جامعة آل البيت،المفرق،٢٠٠٥م.

٢٣. فضل علي،" **مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، إربد، ٢٠٠٣

القوانين والتشريعات:

٢٤. الاتحاد الدولي للمحاسبين "**إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد وأخلاقيات المهنة**"، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، ٢٠٠٦

٢٥. الاتحاد الدولي للمحاسبيين،" **اصدارات المعايير الدولية لممارسة اعمال التدقيق**" ،ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ،الشميساني،طبعة عام ٢٠٠٣،

المراجع الاجنبية

BOOKS

1- Annie,Brooking,"**The Predictive Potential of Intellectual Capital**," National Business Conference, Hamilton,Ontario, 1997.

2- Catherine A.Usoff ,Jay C.Thibodeua and Priscilla Burnaby, " **The Importance of Intellectual Capital And Effect on Performance Measurement Systems: An Empirical Observation**" ,Bentley College, Waltham, MA,2002

3-David H.Luthy, **" Intellectual Capital And Its Measurement",** College of Business, Utah State University, Logan ,Utah,USA,1998.

4- Edvinsson, Leif & Michael S.Malone, "**Intellectual Capital: Realizing Your Company's True Value by Rending Its Hidden Brain Power**", New York: Harper Business, 1997.

5-Stewart, T., "**Intellectual Capital: The New Wealth of Organizations**", Doubleday-Currency, New York, 1999.

6-Venable, J; and Impey, k,"**Internal Audit**,"Second Edition, London, Butterworth,1988.

Articles:

7- Audrey and Dana, "**What roles is your internal audit function planning in corporate governance**" ,Internal Auditing,21,Nov,2006.

8- C.Nielsen,R.Roslender and P.N.Bukh"**Intellectual Capital Reporting: can strategyperspective solve accounting problems**" Aalborg University ,Department Business Studies ,Denmark,2008.

9- CMA, Bernadette Lynn, "**Intellectual Capital, Key to Value Added Success In The Next Millenniuro**", Financial & Management Accounting Committee, International Federation of Accountants, 1999.

10- Certified Institute of Management Accounting, "**Understanding Corporate Value, Meaning, Reporting Intellectual Capital**", www.cimaglobal.com. 2003.

11- Christopher Bart "**Measuring The Mission Effect In Human Intellectual Capital**" ,Journal of Intellectual Capital,Volume:2,NO 3,2001.

12- Chen, J., Zhaohui, Z. & Hong, Y. X, "**Masuring Intellectual Capital a New Model and Empirical Study, of Intellectual Capital**", Journal of Intellectual Capital, Vol.5, No.1,2004

13- Edwards, Donald. E, Jim Kusel, and Tom, Qxeer, C," **Internal Auditing in the Banking Industry Bank Accounting and Finance**", Vol. 15, Issue 1,2001.

14- Harvey,M.,and R.Lusch. "**Balancing the Intellectual Capital Books: Intangible Liabilities**" European Management Journal,1999.VOL.17 NO.1.

15- Indro, Xera, "**A Frame Work to Audit Intellectual Capital**", Journal of Knowledge Management Practice, August, 2001.

16- John M, Mason, "**Organizational Culture for Change: Innovation and Intellectual Capital**", Journal of Intellectual Capital, 3 (a), 2005,

17-Klause-Peter," **Corporate Social Capital And Corporate Reputations**",10th Conference on Reputation& competitiveness, May 25 – 26,2006,NewYork,USA,

18- Malhotra,Y,"**Knowledge Assets In The Global Economy :Assessment of National Intellectual Capital**",Journal of Global Information ,July-Sep, 8(3),2000.

19- Osterland, A., "**Treasures Revealed Intangible Asset Accounting**", CFO Magazine, Vol.17, No.4, 2001.

20- Petty, R., Guthrie, J., "**intellectual Capital Literature Review, Measurement Reporting And Management**" Journal of Intellectual Capital, Vol.1, No.2, 2000

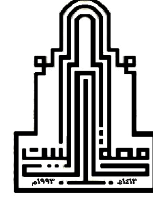
21- Susan Alexander," **An Intellectual Capital Audit of the Grand Duchy of Luxembourg**" ,Fielding Graduate University ,Santa Barbara ,California ,USA,2006

22- The Institute of Internal Auditors,"**Standard for the professional practice of internal auditing**", 2005,

23- Thomas Auer, "**Benchmarking Intellectual Capital**", Wissens Management – Das Magazin für Führungskräfte (Germany) Issue 04/2004

ملحق رقم (١)

الاستبانه



جامعة آل البيت

كلية إدارة المال والأعمال

قسم المحاسبة

أخي المجيب/أختي المجيبة .... **المحترمين**

تحية طيبة وبعد:

تهدف هذه الدراسة إلى استطلاع وجهة نظركم حول "**أثر رأس المال الفكري على كفاءة تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية**".

راجياً التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبانه بدقة وموضوعية للتوصل إلى تقييم أفضل لموضوع البحث، مؤكدين لكم بأن كل ما يرد فيها سيتم التعامل معه بسرية ولن يستخدم إلا في خدمة أغراض البحث العلمي، شاكرين لكم حسن تعاونكم.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام

الباحثة

صفاء محسن أحمد

٠٧٧٦٨١٨١٤١

برنامج الماجستير في المحاسبة

القسم الأول: البيانات الديموغرافية:

يرجى وضع إشارة (✓) في مربع الإجابة التي تراها مناسبة:

١ – المؤهل العلمي:

☐ بكالوريس ☐ دبلوم عالي

☐ ماجستير ☐ دكتوراه

☐ أخرى (يرجى ذكرها)

٢ – التخصص العلمي:

☐ محاسبة ☐ علوم مالية ومصرفية

☐ إدارة أعمال ☐ اقتصاد

☐ أخرى (يرجى ذكرها)

٣ – الشهادات المهنية:

☐ CPA ☐ CIA

☐ CMA ☐ JCPA

☐ ACPA ☐ أخرى (يرجى ذكرها)

٤ – الخبرة العملية:

☐ أقل من ٥ سنوات ☐ من ١٠ سنوات الى أقل من ١٥ سنة

☐ من ٥ سنوات الى أقل من ١٠ سنوات ☐ من ١٥ سنة الى أقل من ٢٠ سنة

☐ ٢٠ سنة فأكثر

٥ – المركز الوظيفي:

☐ مدير التدقيق الداخلي ☐ عضو لجنة تدقيق

☐ أخرى (يرجى ذكرها)

٦ – هل شاركت في دورات تدريبية أو مؤتمرات حول:

	نعم	لا
▪ معايير التدقيق الداخلي	☐	☐
▪ رأس المال الفكري	☐	☐

ولغايات الإجابة على الاستبيان فإن المقصود برأس المال الفكري "**صورة من صور رأس المال المعرفي وشكل من أشكال الأصول غير الملموسة، حيث يلعب دوراً متكاملاً مع إدارة المعرفة يتجسد في المشاركة الفعالة في تحقيق التطوير التنظيمي وفي تحقيق الميزة التنافسية كما يعرف باسم الموارد الفكرية**".

المحور الاول: رأس المال الفكري

	الفقرة	موافق بشده	موافق	محايد	غير موافق	غيرموافق اطلاقاً
١-	كفاءه العاملين في اداره التدقيق محل ثقه عاليه					
٢-	قدرة العاملين في اداره التدقيق محل ثقه عاليه					
٣-	تعتمد اداره التدقيق في اشغال الوظائف المهمه على الموظفين من ذوي الخبره العمليه					
٤-	تساعد مهاره المدقق الداخلي الفنيه والتقنيه في تحقيق الانجاز الاعلى للاعمال الموكله اليه					
٥-	توجد لدي الرغبه العاليه في اداء العمل الذي اكلف به					
٦-	تبذل المنظمه قصارى جهدها للاحتفاظ بالعاملين البارعين في اداء عملهم					
٧-	تعتمد ادارة التدقيق هيكل تنظيمي قادر على تعزيز اداء المدققين بشكل متميز					
٨-	الانظمه والاجراءات التنظيميه في دائرتنا تدعم الابداع في تطبيق العمل					
٩-	تدعم الاداره الافكار التي تمكن المدقق الداخلي من تحسين ادائه					
١٠-	تقوم ادارة التدقيق بتحديد العمليات التي يجب ان يقوم بها كل موظف في الدائره					
١١-	تسعى اداره التدقيق الداخلي الى ايجاد طرق فنيه لمعالجه المشاكل التي تواجهها					
١٢-	تستخدم الاداره بنيه تحتيه يتم الاعتماد عليها في تطبيق الاعمال بكفاءه					
١٣-	تشجع الشركه كل موظف فيها لان يكون مسوق لها بحيث يعطي الانطباع الطيب عن الشركه لدى الزبائن					
١٤-	تسعى الشركه لايجاد ثقافه تبادليه بينها وبين المستثمرين					
١٥-	نعمل بكل طاقتنا من اجل رفع مستوى الشركه في المجتمع المحلي					

المحور الثاني : كفاءة تطبيق معايير الخصائص والسمات

	الفقرة	موافق بشده	موافق	محايد	غير موافق	غيرموافق اطلاقاً
١٦-	تؤثر استقلالية المدقق الداخلي على اداء عمله بكفاءة.					
١٧-	تؤثر موضوعية المدقق الداخلي على اداء عمله بكفاءة.					
١٨-	يقوم مدير التدقيق بالتأكد من تطبيق الاستقلال التنظيمي في دائرته بدقه					
١٩-	المدقق الداخلي يتمتع بالنزاهه والاستقامه والولاء عند قيامه بواجباته ومسؤولياته					
٢٠-	يصرح المدقق الداخلي لمدير التدقيق الداخلي عن أية أمور قد تؤثر على عدم استقلاليته.					
٢١-	إن المدققين الداخليين يتمتعون كوحده واحده متكامله بالمعرفه والمهارات الاساسية لاداء مسؤولياتهم بكفاءة					
٢٢-	المدقق الداخلي يحرص على بذل العناية المهنية اللازمه عند اداءه لعمله.					
٢٣-	يحرص المدقق الداخلي على التعليم المستمر لتنمية مهاراته					
٢٤-	يقوم مدير التدقيق الداخلي بالتقييم الداخلي لبرنامج الجودة بكفاءة					
٢٥-	المدقق الداخلي لديه الكفاءة في تطبيق معايير التدقيق الداخلي واجراءاتها لانجاز عملية التدقيق.					
٢٦-	يقوم مدير التدقيق الداخلي بمتابعة أداء المدققين للتأكد من التزامهم لمعايير التدقيق الداخلي.					

المحور الثالث : كفاءة تطبيق معايير الاداء

	الفقرة	موافق بشده	موافق	محايد	غير موافق	غيرموافق اطلاقاً
٢٧-	يقوم المدقق الداخلي بالتخطيط لكل عملية تدقيق على حده بكفاءه					
٢٨-	يقوم مدير التدقيق الداخلي بإيصال خطط أنشطة التدقيق ومتطلبات التنفيذ للاداره العليا.					
٢٩-	يقوم مدير التدقيق الداخلي بالتأكد من أن موارد ادارة التدقيق مناسبة وكافية وموزعه بكفاءة بما يحقق الخطط المعتمده					
٣٠-	يقوم مدير التدقيق الداخلي بالتأكد من وجود تنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.					
٣١-	يقوم مدير التدقيق الداخلي بوضع سياسات واجراءات لتوجيه أنشطة التدقيق الداخلي.					
٣٢-	يُعد مدير التدقيق الداخلي تقريراً شاملاً لأنشطة التدقيق الداخلي موجه الى مجلس الاداره والاداره العليا.					
٣٣-	تتضمن أنشطة التدقيق الداخلي تقييم كفاءة ادارة المخاطر في الشركة.					
٣٤-	تقوم أنشطة التدقيق الداخلي بوضع اليات فعالة للرقابة.					
٣٥-	تتضمن أنشطة التدقيق الداخلي تقييم فعالية تلك الاليات					
٣٦-	تقوم ادارة التدقيق الداخلي بوضع التوصيات المناسبة لتحسين عمليات التحكم المؤسسي.					
٣٧-	يقوم المدقق الداخلي بمراعاة أية اعتبارات تواجهه أثناء قيامه بعملية التخطيط.					
٣٨-	يتمكن المدقق الداخلي من وضع الأهداف بكفاءة.					
٣٩-	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من تغطية نطاق أهداف المهمة بكفاءة.					
٤٠-	يقوم مدير التدقيق الداخلي بتوزيع موارد المهمة بكفاءة.					
٤١-	يقوم مدير التدقيق الداخلي بتوفير برامج لتقييم أعمال الادارة بقصد ضمان جودة الأداء .					

٤٢-	يقوم المدقق الداخلي بتحديد المعلومات الكافية والمناسبة لأغراض المهمة التدقيقية.					
٤٣-	يقوم مدير التدقيق الداخلي بإجراء تحليلات وتقييمات لنتائج أعمال المدققين الداخليين.					
٤٤-	يقوم المدقق الداخلي بتسجيل المعلومات الملائمة لتتناسب مع النتائج التي تم التوصل إليها.					
٤٥-	يتم متابعة المشاكل التي تظهرها التقارير والتي تحتاج إلى متابعه سريعه.					
٤٦-	يقوم مدير التدقيق الداخلي برفع تقرير عن نتائج عملية التدقيق فور الانتهاء منها.					
٤٧-	يقوم المدققون الداخليون بتناقل نتائج عملية التدقيق المتضمنه أهداف المهمة ونتائجها والتوصيات وخطة العمل.					

المحور الرابع : كفاءة تطبيق اجراءات التنفيذ

	الفقرة	موافق بشده	موافق	محايد	غير موافق	غيرموافق اطلاقاً
٤٨-	يؤثر امتلاك المدقق الداخلي لرأس المال الفكري في تحديد طبيعة الخدمة المقدمة في وثيقة التدقيق بكفاءة.					
٤٩-	يؤثر امتلاك المدقق الداخلي لرأس المال الفكري في تعريف طبيعة الخدمات الاستشارية في وثيقة التدقيق بكفاءة.					
٥٠-	إذا كان فريق التدقيق الداخلي يفتقر إلى رأس المال الفكري فإنه لا بد من الحصول على المساعدة اللازمة لأداء المهام الموكلة اليهم.					
٥١-	ينبغي على المدقق الداخلي تحديد المؤشرات التي تدل على الغش والتدليس.					
٥٢-	يقوم المدقق الداخلي بالتعرف على المعلومات حول مخاطر تكنولوجيا المعلومات وضبطها.					
٥٣-	إن امتلاك المدقق الداخلي لرأس المال الفكري يمكنه من الانتباه للمخاطر الجوهرية التي قد					

	تؤثر على الأهداف والعمليات.					
-٥٤	يقوم المدقق الداخلي ببذل العناية المهنية اللازمة أثناء قيامه بمهمة الاستشارة.					
-٥٥	يقوم مدير التدقيق بالنظر في أمر قبول الاستشارات المقترحه لتحسين إدارة المخاطر.					
-٥٦	يقوم فريق التدقيق الداخلي بتقييم التعرض للمخاطر المتعلقة بعليات المنظمة.					
-٥٧	يقوم المدقق الداخلي بمعالجة المخاطر بطريقة متوافقة مع أهداف الأعمال الاستشارية.					
-٥٨	إن نطاق أهداف العمليات والبرامج في دائرة التدقيق تتماشى مع أهداف المنظمه.					
-٥٩	يقوم نشاط التدقيق بتقييم وتصميم وتنفيذ وتفعيل اخلاقيات المنظمة المتصلة بالأهداف والبرامج والأنشطة.					
-٦٠	يقوم المدقق الداخلي بمتابعة ومراقبة و التأكد من أن التصرفات و الأعمال الادارية يتم تنفيذها بكفاءة.					
-٦١	يقوم نشاط التدقيق بمتابعة سير نتائج المهام الاستشارية المتفق عليها مع العميل.					
-٦٢	يقوم المدقق الداخلي باستخدام أدوات التدقيق الحاسوبية وتقنيات تحليل البيانات عند ممارسة العناية المهنية اللازمة.					

شكراً لتعاونكم

ملحق ٢

	اسماء المحكمين	الجامعه
١	د.غسان المطارنة	(استاذ مشارك) جامعة ال البيت
٢	د. سليمان بشتاوي	(استاذ مشارك) جامعة ال البيت
٣	د. قاسم العواقله	(استاذ مساعد) جامعة ال البيت
٤	الاستاذ الدكتور يوسف سعاده	جامعة العلوم التطبيقية
٥	الاستاذ الدكتور جبرائيل كحاله	جامعة العلوم التطبيقية
٦	الاستاذ الدكتور خالد أمين عبدالله	الاكاديمية العربية للعلوم المصرفية
٧	د. محمود جبالي	(استاذ مشارك)الاكاديمية العربية للعلوم المصرفية
٨	د. محمد النوايسه	(استاذ مساعد)الاكاديمية العربية للعلوم المصرفية
٩	د. فراس دهمش	(استاذ مساعد) جامعة العلوم التطبيقية
١٠	د. خليل نمر	(استاذ مساعد) جامعة العلوم التطبيقية
١١	د. وليد زكريا صيام	(استاذ مشارك) الجامعه الهاشمية
١٢	الاستاذ عبد الرحمن الدلابيح	(محاضر) جامعة ال البيت

قائمة اسماء المحكمين

ملحق (٣)

اسماء الشركات المساهمه الصناعيه عينة الدراسه

الرقم	أسماء الشركات عينة الدراسه
١	اتحاد النساجون العرب
٢	العربية للمواسير المعدنية
٣	دار الدواء للتنمية والاستثمار
٤	مصانع الورق والكرتون الاردنية
٥	الاردنية لصناعة الانابيب
٦	الاستثمارات العامة
٧	السلفوكيمياويات الاردنية
٨	الحديثة لصناعة الزيوت النباتية
٩	الموارد الصناعية الاردنية
١٠	الكابلات الاردنية الحديثه
١١	الوطنيه للصناعات الهندسية المتعدده
١٢	الشرق الاوسط للصناعات الدوائية والكيميائية والمستلزمات الطبيه
١٣	المصانع العربية الدولية للأغذية والاستثمار
١٤	دار الغذاء
١٥	العامه للصناعات الهندسيه
١٦	البترول الوطنيه
١٧	الاتحاد للصناعات المتطوره
١٨	الاردنيه لانتاج الادويه
١٩	الالبسه الاردنيه
٢٠	مصانع الكابلات المتحده
٢١	مصفاة البترول الاردنية
٢٢	فيلادلفيا لصناعة الادوية
٢٣	الصناعات البتروكيماويات الوسيطه
٢٤	عافيه العالميه الاردنيه
٢٥	الدوليه لصناعات السيليكا
٢٦	المركز العربي للصناعات الدوائية والكيميائيه
٢٧	العالميه للصناعات الكيماويه
٢٨	الصناعات الكيماويه الاردنيه
٢٩	حديد الاردن

٣٠	الصناعات الهندسيه العربيه
٣١	الباطون الجاهز والتوريدات الانشائيه
٣٢	رم علاء الدين للصناعات الهندسيه
٣٣	العربيه للصناعات الكهربائية
٣٤	العربيه لصناعة المواسير المعدنية
٣٥	الحياة للصناعات الدوائية
٣٦	مصانع الزيوت النباتيه الاردنيه
٣٧	الاردنيه للصناعات الخشبيه
٣٨	القدس للصناعات الخرسانيه
٣٩	مصانع الاسمنت الاردنيه
٤٠	الوطنيه للدواجن
٤١	المتكامله للمشاريع المتعدده
٤٢	العربيه لصناعة الادويه
٤٣	الوطنيه لصناعة الكوابل والاسلاك الكهربائيه
٤٤	القرية للصناعات الغذائيه والزيوت النباتيه
٤٥	الالبان الاردنيه
٤٦	الوطنيه لصناعة الصلب
٤٧	العامة للتعدين
٤٨	مصانع الخزف الاردنية
٤٩	الوطنيه لصناعة الكلورين
٥٠	الزي لصناعة الالبسه الجاهزه

Abstract

"The Impact of Intellectual Capital on the Efficiency of the Application of the Internal Auditing Standards in the Jordanian Industrial Shareholding Companies"

Prepared by

Safaa Ahmad

Suprvised by

Dr.Ghassan Almatarneh

This study aimed to determine the impact of intellectual capital on the efficiency of the internal auditing standards for Jordanian public shareholding industrial companies, in order to contribute in developing the internal auditing through using intellectual capital which improves performance, since intellectual capital has significant role in a successful competition between companies.

To achieve this objective, the researcher studied the theoretical side of the study through a survey of books, journals, websites, laws, regulations and standards of Internal Audit. To cover the practical aspect, a questionnaire was developed and distributed on two categories (Director of Internal Audit, member of the Audit Committee). Sample of the study consisted of 126 of two categories. Each category consisted of 63 respondents. A total of 116 responded constituting 92% of the questionnaires distributed. A total of 110 questionnaires were valid for analysis. Descriptive statistical methods and a simple regression test were used to analyze data and hypothesis.

The researcher reached to the following conclusions:

1. Results showed that that there are significant deficiency at the auditing department in the Jordanian industrial shareholding companies in the development of their culture related to intellectual capital, negligence in conducting relative courses and conferences, consequently not recognizing their significance in increasing total company's value by a 68.2%.
2. Elucidation for the results of the study for the three dimensions of internal auditing standards revealed that the strongest relationship was between intellectual capital and performance standards by 56% with an average high (4.44).

In light of these results the researcher submitted the following recommendations:

1. Urge the Jordanian Society of Chartered Accountants to conduct courses and conferences related intellectual capital and link them to the internal auditing practice in order to efficiently apply the internal auditing standards.
2. The internal auditor should, on continuous basis, develop his cognitive and professional abilities and make use of the special qualifications of the internal auditor in accordance with the US Institute of Internal Auditors in order to efficiently execute his entrusted tasks.